

**International Ethics Standards
Board for Accountants®**

**Manuel du Code
International de Déontologie
pour les Experts-Comptables**

**y Compris les Normes Internationales
d'Indépendance**

Édition 2018

L' International Federation of Accountants®
529 5th Avenue
New York, New York 10017 USA

Ce document a été publié par l'International Federation of Accountants (IFAC®) dont la mission est de servir l'intérêt général notamment en: accompagnant l'élaboration de normes internationales de qualité; faisant la promotion de l'adoption et de la mise en œuvre desdites normes; renforçant les capacités des institutions professionnelles comptables; et se prononçant sur toutes les questions d'intérêt général. La présente publication peut être téléchargée pour un usage personnel ou faire l'objet d'achat sur le site internet Comité du l'International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA®), sitio web : www.ethicsboards.org

Le Code International de Déontologie des Professionnels de la Comptabilité™ (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance™), des exposés-sondages, des documents de consultation et d'autres publications de l'IESBA sont publiés par l'IFAC, qui en détient les droits d'auteurs.

L'IESBA et l'IFAC n'acceptent aucune responsabilité pour le préjudice qui pourrait être causé à quiconque agirait en application de cette norme ou s'abstiendrait de s'en remettre au contenu de cette publication, que ce préjudice soit dû à une négligence ou à un autre motif.

L' «International Ethics Standards Board for Accountants», *le Code International de Déontologie des Professionnels de la Comptabilité™ (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance™)*, l'«International Federation of Accountants», «IESBA», «IFAC», le logo de l'IESBA et le logo de l'IFAC sont des marques commerciales de l'IFAC, ou marques déposées et marques de service de l'IFAC aux États-Unis et dans d'autres pays.

Copyright © Juillet 2018 par la l'International Federation of Accountants (IFAC®). Tous les droits sont réservés. Une autorisation écrite de l'IFAC est requise pour la reproduction, le stockage, la transmission ou toute autre utilisation similaire de ce document, sauf dans le cas où le document est utilisé à des fins personnelles uniquement et non commerciales. Contact permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-420-3

Publié par:



Traduit par:



Le Manuel du Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance), Édition 2018 du l'International Ethics Standards Board for Accountants, publié par l'IFAC en juillet 2018 en anglais La traduction en français a été réalisée avec l'appui du Pôle Mondial d'Expertise en Gouvernance de la Banque Mondiale en juillet 2019, et est utilisé avec l'autorisation de l'IFAC. Le texte approuvé de toutes les publications de l'IFAC est celui publié par l'IFAC en anglais. L'IFAC n'assume aucune responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de la traduction ni aux actions pouvant en résulter.

Texte en anglais *Manuel du Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance), Édition 2018* par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous les droits sont réservés.

Texte en française *Manuel du Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance), Édition 2018* par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous les droits sont réservés.

Titre original: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards), 2018 Edition*, ISBN: 978-1-60815-369-5

LAISSÉS EN BLANC INTENTIONNELLEMENT

**MANUEL DU CODE INTERNATIONAL DE
DÉONTOLOGIE POUR LES EXPERTS-COMPTABLES
(Y COMPRIS LES NORMES INTERNATIONALES
D'INDÉPENDANCE)**

ÉDITION 2018

Organisation du manuel

Le contenu de ce manuel est organisé par section comme suit:

Comité du l'International Ethics Standards Board for Accountants®	1
Le Rôle de l'International Federation of Accountants (IFAC)	2
Portée De Ce Manuel	3
Changements De Substance A L'Édition De 2016.....	4
Présentation Générale Du Code.....	6
Table Des Matières.....	11
Préface	15
Partie 1 – De La Conformité Au Code, Aux Principes Fondamentaux Et Au Cadre Conceptuel.....	16
Partie 2 – Des Experts-Comptables Salariés	33
Partie 3 – Des Experts-Comptables Exerçant En Cabinet.....	72
Normes Internationales D'Indépendance (Parties 4a Et 4B)	
Partie 4A – De La Sauvegarde De L'Indépendance Dans Le Cadre Des Missions D'Audit Et D'Examen.....	120
Partie 4B – De La Sauvegarde De L'indépendance Dans Le Cadre Des Missions D'assurance Autres Que Les Missions D'Audit Et D'Examen	207
Glossaire, Y Compris Les Listes Des Abréviations	248
Date D'entrée En Vigueur.....	262

Droit d'auteur et traduction

L'IFAC publie les manuels, normes et autres publications de l'IESBA et en détient les droits d'auteur.

L'IFAC reconnaît qu'il est important que les préparateurs et les utilisateurs des états financiers, les auditeurs et autres comptables, les régulateurs, les responsables de la normalisation nationale, les comités membres de l'IFAC, les avocats, les universitaires, les étudiants et d'autres groupes intéressés des pays non anglophones aient accès aux normes dans leur langue d'origine. Par conséquent, l'IFAC encourage et facilite la reproduction, ou la traduction et la reproduction, de ses publications.

La politique de l'IFAC en matière de traduction et de reproduction de ses publications protégées par le droit d'auteur est décrite dans la «Politique de traduction et de reproduction des normes» *«Policy for Reproducing Publications»* publiées par la l'International Federation of Accountants et dans la «Politique de reproduction, ou de traduction et de reproduction des publications de la l'International Federation of Accountants» *«Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants»*. Les parties intéressées pour la reproduction ou, la traduction et la reproduction, de ce manuel doivent contacter permissions@ifac.org pour connaître les conditions générales applicables.

PRESENTATION DU COMITÉ L'INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS®

Le Comité du l'International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA®) est un organisme indépendant de normalisation en charge de l'élaboration *du Code de Déontologie Internationale pour les Experts-Comptables* «*International Code of Ethics for Professional Accountants™*» adopté à l'échelle internationale (*y compris les Normes Internationales d'Indépendance* «*International Independence Standards™*») (le Code).

L'objectif de l'IESBA, tel que défini dans son mandat, est de servir l'intérêt général en établissant des normes de déontologie de qualité pour les experts-comptables. L'objectif à long terme de l'IESBA est de faire converger les normes éthiques du Code applicables aux experts-comptables, y compris les normes relatives à l'indépendance des auditeurs, avec celles des organismes de réglementation et des normalisateurs nationaux. La convergence vers un ensemble unique de normes peut améliorer la qualité et la cohérence des services fournis par les professionnels de la comptabilité dans le monde et peut améliorer l'efficacité des marchés financiers mondiaux.

L'IESBA est composé de 18 membres du conseil d'administration, d'origines diverses, dont 9 au maximum sont des praticiens et 3 sont des membres du public (des personnes censées refléter, et qui sont perçues comme reflétant, l'intérêt public plus général). Les membres sont nommés par le conseil d'administration de l'IFAC, sur la base des recommandations du comité de nomination de l'IFAC et avec l'approbation du «Comité de Défense de l'Intérêt Public» (PIOB), qui supervise les activités de l'IESBA.

Le processus de normalisation de l'IESBA comprend la participation du PIOB et du groupe consultatif de l'IESBA (CAG), qui fournit une contribution d'intérêt général à l'élaboration des normes et des orientations de l'IESBA.

Lors de l'élaboration de ces normes, l'IESBA doit faire preuve de transparence dans ses activités et respecter les procédures établies, telles qu'approuvées par le PIOB. Les réunions du conseil, y compris les réunions par téléconférence, sont ouvertes au public et les ordres du jour sont disponibles sur son site internet.

Veuillez visiter le site www.ethicsboard.org pour plus d'informations.

RÔLE DE L'INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC)

La l'International Federation of Accountants (IFAC®) sert l'intérêt général en contribuant au développement d'organisations, de marchés et d'économies solides et durables. Elle préconise la transparence, la responsabilité et la comparabilité des rapports financiers; elle aide à développer la profession comptable; et communique l'importance et la valeur des comptables pour l'infrastructure financière mondiale. Fondée en 1977, l'IFAC compte actuellement plus de 175 membres et associés dans plus de 130 pays et juridictions, représentant près de 3 millions de comptables exerçant en cabinet, et dans l'éducation, les services publics, l'industrie et le commerce.

Dans le cadre de son mandat d'intérêt général, l'IFAC contribue à l'élaboration, à l'adoption et à la mise en œuvre de normes internationales de déontologie de qualité pour les comptables, principalement par le biais de son soutien à l'IESBA. L'IFAC fournit des ressources humaines, la gestion des infrastructures, le support de communication et le mode de financement à ce conseil indépendant de normalisation, tout en facilitant le processus de nomination et de sélection des membres du comité.

L'IESBA établit ses propres agendas et approuve ses publications conformément à la procédure convenue et sans la participation de l'IFAC. L'IFAC n'a aucune capacité d'influence sur les agendas ou les publications. L'IFAC publie les manuels, normes et autres documents et en détient les droits d'auteur.

L'indépendance de l'IESBA est sauvegardée de différentes manières:

- une supervision officielle et indépendante de l'intérêt général pour l'établissement de normes par le PIOB (pour plus d'informations, visitez le site www.ipiob.org), qui comprend une procédure régulière rigoureuse impliquant une consultation publique;
- un appel public à candidatures et une supervision formelle et indépendante du processus de nomination / sélection par le PIOB;
- une transparence totale, à la fois en termes de procédure régulière pour l'établissement de normes, ainsi que d'accès public aux documents à l'ordre du jour, aux réunions et à la publication d'une base de conclusions pour chaque norme finale;
- l'implication d'un Groupe Consultatif et d'observateurs dans le processus de normalisation; et
- l'obligation pour les membres de l'IESBA, ainsi que pour la nomination / l'emploi d'organisations, de s'engager en faveur de la mission du conseil en matière d'indépendance, d'intégrité et d'intérêt général.

Visitez le site internet de l'IFAC à l'adresse www.ifac.org pour plus d'informations.

PORTÉE DE CE MANUEL

ÉDITION 2018

Le présent manuel rassemble pour une référence permanente les informations sur le rôle de l'IFAC et le texte officiel *du Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance)* (le Code) publié par l'IESBA.

CHANGEMENTS DE SUBSTANCE À L'ÉDITION DE 2016

Ce manuel remplace l'édition de 2016 *Manuel du Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables*, tel que révisé par:

- La Déclaration NOCLAR---Répondre à la Non-Conformité aux Lois et Règlements;
- Le Document de Clôture---Modifications du Code Concernant la Relation de Longue Date entre le Personnel et un même Client d'Audit ou d'assurance; et
- Le Document de Clôture --- Modifications Apportées à la Partie C du Code Concernant la Préparation et la Présentation des Informations et la Pression pouvant inciter à Enfreindre les Principes Fondamentaux.

Changements

L'édition 2018 du manuel est entièrement réécrite sous une structure et une convention de rédaction nouvelles qui facilitent la navigation, l'utilisation et l'application du Code. Renommé *Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance)*, le Code incorpore plusieurs ajouts et modifications de fond, notamment:

- Un cadre conceptuel amélioré et mis en évidence.
- Des dispositions plus claires et plus solides concernant les sauvegardes répondant mieux aux menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux et sur l'indépendance.
- Des dispositions d'indépendance renforcées concernant la relation de longue date entre un personnel et un client d'audit ou d'assurance.
- Des sections nouvelles et révisées consacrées aux experts-comptables salariés (ECS) concernant:
 - La préparation et la présentation des informations; et
 - La pression pouvant inciter à enfreindre les principes fondamentaux.
- Des instructions claires pour les experts-comptables exerçant en cabinet (ECC) indiquant que les dispositions pertinentes de l'ECS énoncées dans la partie 2 dudit code leur sont applicables.
- Des dispositions renforcées pour les ECS et les ECC en ce qui concerne l'offre ou l'acceptation d'incitations, y compris les dons et les marques d'hospitalité.
- De nouveaux matériels d'application soulignant l'importance de la compréhension des faits et des circonstances dans l'exercice du jugement professionnel.
- De nouveaux matériels d'application expliquant comment la conformité aux principes fondamentaux soutient l'exercice du scepticisme professionnel dans le cadre d'une mission d'audit ou d'une autre mission d'assurance.

Date d'entrée en vigueur

Parties 1-3

- Les Parties 1, 2 et 3 entreront en vigueur le 15 juin 2019.

Normes internationales d'indépendance (Parties 4A et 4B)

- La Partie 4A relative à l'indépendance dans le cadre des missions d'audit et d'assurance s'appliquera aux audits et assurance d'états financiers des exercices ouverts à compter du 15 juin 2019.
- La Partie 4B relative à l'indépendance dans le cadre des missions d'assurance et concernant les périodes de référence entrera en vigueur pour les exercices ouvrant à compter du 15 juin 2019; sinon, elle entrera en vigueur le 15 juin 2019.

L'adoption anticipée est tolérée.

Dispositions concernant les relations de longue date

La date d'entrée en vigueur du Code restructuré ne remet pas en cause la date d'entrée en vigueur des dispositions révisées relatives aux Relations de Longue Date des sections 290 et 291 existants (tel qu'énoncé dans le document de clôture de la Relation Longue de Janvier 2017), qui est la suivante:

- (a) Sous réserve de la disposition transitoire décrite en (c) ci-dessous, les paragraphes 290.148 à 290.168 s'appliquent aux audits des états financiers des exercices ouverts à compter du 15 Décembre 2018.
- (b) Pour les missions d'assurance couvrant plusieurs exercices, les paragraphes 291.137 à 291.141 s'appliqueront aux exercices ouverts à compter du 15 décembre 2018; sinon, ils entreront en vigueur le 15 Décembre 2018.
- (c) Le paragraphe 290.163 n'a d'effet que pour les audits des états financiers des exercices ouverts avant le 15 Décembre 2023. Ceci facilitera la transition vers la période de réflexion obligatoire de cinq années consécutives pour les associés mandatés dans les pays où le législateur ou un organisme de réglementation (ou un organisme autorisé ou reconnu par ledit organe législatif ou cet organisme de réglementation) a spécifié une période de réflexion de moins de cinq années consécutives.

Modifications du code postérieur à Juillet 2018 et exposés-sondages

Pour obtenir plus d'informations sur les développements récents et pour obtenir les décisions finales publiées après Juillet 2018 ou des exposés-sondages en suspens, visitez le site internet de l'IESBA à l'adresse www.ethicsboard.org.

PRESENTATION GENERALE DU CODE

(Ce guide est une aide à l'utilisation du Code et ne fait pas autorité.)

But du Code

1. *Le Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance)* («le Code») énonce les principes de déontologie fondamentaux des experts-comptables, reflétant la reconnaissance par la profession de sa responsabilité en matière d'intérêt général. Ces principes établissent la norme de comportement attendue d'un expert-comptable. Les principes fondamentaux sont: l'intégrité, l'objectivité, la compétence et la diligence professionnelles, la confidentialité et le comportement professionnel.
2. Le Code fournit un cadre conceptuel que les experts-comptables doivent appliquer pour identifier, évaluer et traiter les menaces qui pèsent sur la conformité aux principes fondamentaux. Le Code définit les exigences et les matériels d'application sur divers sujets pour aider les comptables à appliquer le cadre conceptuel à ces sujets.
3. En ce qui concerne les audits, les assurances et les autres missions d'assurance, le Code énonce des Normes Internationales d'Indépendance établies à travers l'application du cadre conceptuel aux menaces pesant sur l'indépendance liées à ces missions.

Organisation du Code

4. Le Code est ainsi configuré:
 - *Partie 1 - De la Conformité au Code, aux Principes Fondamentaux et au Cadre conceptuel*, qui inclut les principes fondamentaux et le cadre conceptuel et qui est applicable à tous les experts-comptables.
 - *Partie 2 - Des Experts-Comptables Salariés*, qui contient des informations supplémentaires qui s'appliquent aux experts-comptables salariés qui exercent des activités professionnelles. Les experts-comptables salariés comprennent les experts-comptables employés, salariés ou engagés à titre exécutif ou non, dans, par exemple:
 - Le commerce, l'industrie ou le service.
 - Le secteur public.
 - L'éducation.
 - Le secteur à but non lucratif.
 - Les organismes de réglementation ou professionnels.

La Partie 2 s'applique également aux personnes qui sont des experts-comptables travaillant en cabinet qui exercent des activités professionnelles dans le cadre de leurs relations professionnelles avec le cabinet, qu'ils soient sous-traitants, employés ou propriétaires.

- Partie 3 - Des *Experts-Comptables exerçant en Cabinet*, qui contient des informations supplémentaires qui s'appliquent aux experts-comptables exerçant en cabinet lorsqu'ils fournissent des services professionnels.
- *Des Normes Internationales d'Indépendance*, qui énonce des éléments supplémentaires qui s'appliquent aux experts-comptables exerçant en cabinet lorsqu'ils fournissent des services d'assurance, comme suit:
 - Partie 4A - *De l'Indépendance dans le cadre des Missions d'Audit et d'Assurance*, qui s'applique lors de missions d'audit ou d'assurance.
 - Partie 4B - *De l'Indépendance dans le cadre des Missions d'Assurance Autres que les Missions d'Audit Et d'Examen*, qui s'applique lors de l'exécution de missions d'assurance qui ne sont pas des missions d'audit ou d'examen.
- *Glossaire*, qui contient des termes définis (ainsi que des explications supplémentaires, le cas échéant) et les termes décrits qui ont un sens spécifique dans certaines parties du Code. Par exemple, comme indiqué dans le Glossaire, dans la Partie 4A, le terme « mission d'audit » s'applique également aux missions d'audit et d'assurance. Le Glossaire comprend également des listes d'abréviations utilisées dans le Code et d'autres normes auxquelles le Code fait référence.

5. Le Code contient des sections qui traitent de sujets spécifiques. Certaines sections contiennent des sous-sections traitant d'aspects spécifiques à ces sujets. Chaque section du code est structurée, le cas échéant, comme suit:

- La partie Introduction - Définit le sujet traité dans la présente section et introduit les exigences et le matériel d'application dans le contexte du cadre conceptuel. Les éléments d'introduction contiennent des informations, y compris une explication des termes utilisés, ce qui est important pour la compréhension et l'application de chaque partie et de ses sections.
- La partie Exigences - Établit des obligations générales et spécifiques concernant le sujet traité.
- La partie Matériel d'application - Fournit un contexte, des explications, des suggestions de mesures ou de sujets à prendre en compte, des illustrations et d'autres conseils pour aider à se conformer aux exigences.

Utilisation du Code

Principes Fondamentaux, Indépendance et Cadre Conceptuel

6. Le Code exige des experts-comptables qu'ils se conforment aux principes fondamentaux de déontologie. Le Code les oblige également à appliquer le cadre conceptuel pour identifier, évaluer et traiter les menaces qui pèsent sur la conformité aux principes fondamentaux. Pour appliquer le cadre conceptuel, il faut faire preuve de jugement professionnel, rester vigilant face aux nouvelles informations et aux changements de faits et de circonstances, et utiliser le test du tiers raisonnable et éclairé.
7. Le cadre conceptuel reconnaît que l'existence de conditions, de politiques et de procédures établies par la profession, la législation, la réglementation, le cabinet ou l'organisme employeur peut avoir une incidence sur l'identification des menaces. Ces conditions, politiques et procédures peuvent également constituer un facteur pertinent dans l'évaluation de l'expert-comptable pour déterminer si une menace est à un niveau acceptable. Lorsque les menaces ne sont pas à un niveau acceptable, le cadre conceptuel oblige le comptable à les traiter. L'application de sauvegardes est un moyen de faire face aux menaces. Les sauvegardes sont des mesures prises individuellement ou en association par le comptable et qui ramènent efficacement les menaces à un niveau acceptable.
8. En outre, le code exige des experts-comptables qu'ils soient indépendants lorsqu'ils exécutent des missions d'audit, d'assurance ou autres. Le cadre conceptuel s'applique de la même manière à l'identification, à l'évaluation et au traitement des menaces pesant sur l'indépendance et sur la conformité aux principes fondamentaux.
9. Pour se conformer au Code, il faut connaître, comprendre et appliquer:
 - Toutes les dispositions pertinentes d'une section particulière dans le contexte de la Partie 1, ainsi que les éléments supplémentaires décrits aux sections 200, 300, 400 et 900, selon le cas.
 - Toutes les dispositions pertinentes d'une section particulière, par exemple, en appliquant les dispositions figurant dans les sous-titres intitulées «Généralités» et «Tous les clients d'audit», ainsi que d'autres dispositions, y compris celles qui figurent dans les sous-titres intitulés «clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public» ou «clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public.»
 - Toutes les dispositions pertinentes énoncées dans une section particulière, ainsi que toute disposition supplémentaire énoncée dans une sous-section pertinente.

Exigences et matériel d'application

10. Les exigences et le matériel d'application doivent être lus et appliqués dans le but de se conformer aux principes fondamentaux, d'appliquer le cadre conceptuel et, lors de la réalisation de missions d'audit, d'examen et d'assurance, d'être indépendants.

Exigences

11. Les exigences sont désignées par la lettre «R» et, dans la plupart des cas, incluent le mot «doit». Le mot «doit» dans le Code impose à l'expert-comptable ou au cabinet de se conformer à la disposition spécifique dans laquelle « doit » a été utilisé.
12. Dans certaines situations, le code prévoit une exception spécifique à une exigence. Dans une telle situation, la disposition est désignée par la lettre «R» mais utilise le mot «peut» ou un libellé conditionnel.
13. Lorsque le mot «peut» est utilisé dans le code, il indique la permission de prendre une mesure particulière dans certaines circonstances, y compris en tant qu'exception à une exigence. Il n'est pas utilisé pour indiquer une possibilité.
14. Lorsque le mot «pourrait» est utilisé dans le Code, il indique la possibilité qu'un problème se produise, qu'un événement se produise ou que des mesures soient prises. Le terme n'attribue aucun niveau particulier de possibilité ou de probabilité lorsqu'il est utilisé conjointement avec une menace, car l'évaluation du niveau d'une menace dépend des faits et des circonstances de tout événement, affaire ou plan d'action particuliers.

Matériel d'application

15. Outre les exigences, le Code contient des éléments d'application qui fournissent un contexte permettant une bonne compréhension du Code. En particulier, le matériel d'application est destiné à aider un professionnel comptable à comprendre comment appliquer le cadre conceptuel à un ensemble particulier de circonstances et à comprendre une exigence spécifique et à s'y conformer. Bien que ce matériel d'application n'impose pas en lui-même une exigence, son examen est nécessaire à la bonne application des exigences du Code, y compris l'application du cadre conceptuel. Le matériel d'application est désigné par la lettre "A."
16. Lorsque le matériel d'application comprend des listes d'exemples, celles-ci ne se veulent pas exhaustives.

Annexe à la présentation générale du code

17. L'annexe de ce guide donne une vue d'ensemble du code.

VUE D'ENSEMBLE DU CODE

<p>PARTIE 1</p> <p>DE LA CONFORMITE AU CODE, AUX PRINCIPES FONDAMENTAUX ET AU CADRE CONCEPTUEL (TOUS LES EXPERTS-COMPTABLES – SECTIONS 1 À 199)</p>	
<p>PARTIE 2</p> <p>DES EXPERTS-COMPTABLES SALARIES (SECTIONS 200 À 299)</p> <p>(LA PARTIE 2 EST AUSSI APPLICABLE À L'EXPERT-COMPTABLE INDIVIDUEL EXERÇANT EN CABINET DANS LE CADRE DE L'EXECUTION D'ACTIVITES PROFESSIONNELLES RELATIVES À SA RELATION AVEC LE CABINET)</p>	<p>PARTIE 3</p> <p>DES EXPERTS-COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET (SECTIONS 300 À 399)</p>
<p>NORMES INTERNATIONALES D'INDEPENDANCE (PARTIES 4A ET 4B)</p> <p>PARTIE 4A - DE LA SAUVEGARDE DE L'INDEPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN (SECTIONS 400 À 899)</p> <p>PARTIE 4B – DE LA SAUVEGARDE DE L'INDEPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN (SECTIONS 900 À 999)</p>	
<p>GLOSSAIRE (TOUS LES EXPERTS-COMPTABLES)</p>	

MANUEL DU CODE DE DÉONTOLOGIE INTERNATIONALE POUR LES EXPERTS-COMPTABLES

(Y COMPRIS LES NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE)

TABLE DES MATIÈRES

PRÉFACE	15
PARTIE 1 – DE LA CONFORMITÉ AU CODE, AUX PRINCIPES FONDAMENTAUX ET AU CADRE CONCEPTUEL	16
Section 100 – De La Conformité Au Code	17
Section 110 – Des Principes Fondamentaux.....	19
Sous-Section 111 – De L'Intégrité.....	20
Sous-Section 112 – De L'Objectivité	21
Sous-Section 113 – De La Compétence Et De La Diligence Professionnelles.....	21
Sous-Section 114 – De La Confidentialité.....	22
Sous-Section 115 – Du Comportement Professionnel.....	24
Section 120 – Du Cadre Conceptuel.....	25
PARTIE 2 – DES EXPERTS-COMPTABLES SALARIÉS	33
Section 200 – De L'Application Du Cadre Conceptuel Aux Experts-Comptables Salariés	34
Section 210 – Des Conflits D'Intérêts	39
Section 220 – Des Principes De Base De La Préparation Et De La Présentation Des Informations Financières.....	42
Section 230 – Agir Avec Une Expertise Suffisante.....	47
Section 240 – Des Intérêts Financiers, Indemnisation Et Incitations Liés A L'information Financière Et A La Prise De Décision.....	49
Section 250 – Des Incitations, Incluant Les Dons Et Actes D' Hospitalité	51
Section 260 – De l'Attitude Attendue En Cas De Non-Conformité Aux Lois Et Règlements	57
Section 270 – De l'Attitude Attendue Face Aux Pressions Exercées Poussant A Enfreindre Les Principes Fondamentaux.....	68

PARTIE 3 – DES EXPERTS-COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET..... 72

Section 300 – De L’Application Du Cadre Conceptuel Aux Experts-Comptables Exerçant En Cabinet	73
Section 310 – Des Conflits D’Intérêts	81
Section 320 – De La Nomination Professionnelle	88
Section 321 – De L’Emission d’Un Deuxième Avis	93
Section 330 – Des Honoraires Et Autres Formes De Compensation	94
Section 340 – Des Incitations, Incluant Les Dons Et Actes d’Hospitalité	97
Section 350 – Des Modalités De Garde Des Actifs Du Client	103
Section 360 – De L’Attitude Attendue En Cas De Non-Conformité Aux Lois Et Règlements	104

NORMES INTERNATIONALES D’INDEPENDANCE

(PARTIES 4A ET 4B)	122
---------------------------------	------------

PARTIE 4A – DE LA SAUVEGARDE DE L’INDEPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT ET D’EXAMEN..... 122

Section 400 – De L’Application Du Cadre Conceptuel A L’Indépendance Pour Les Missions D’Audit Et D’Examen	122
Section 410 – Des Honoraires	137
Section 411 – Du Mode De Rémunération Et D’Evaluation	141
Section 420 – Des Dons Et Actes d’Hospitalité	142
Section 430 – Des Contentieux En Cours Ou Potentiels	143
Section 510 – De La Détention D’Intérêts Financiers	144
Section 511 – Des Prêts Et Garanties	150
Section 520 – Des Relations D’Affaires	152
Section 521 – Relations Familiales Et Personnelles	154
Section 522 – Du Service Récent Avec Un Client D’Audit	158
Section 523 – Des Fonctions D’administrateur Ou De Dirigeant D’un Client D’Audit	160
Section 524 – De L’Emploi Avec Un Client D’Audit	161
Section 525 – De L’Affectation De Personnel Temporaire	165
Section 540 – Des Relations De Longue Date Entre Le Personnel (Y Compris La Rotation Des Associes) Avec Un Client D’Audit	166

Section 600 – De La Prestation De Services Non Liés A L’Assurance A Un Client D’Audit	173
Sous-Section 601 – Des Services De Comptabilité Et De Tenue De Comptes	178
Sous-Section 602 – Des Services Administratifs	181
Sous-Section 603 – Des Services D’Evaluation	182
Sous-Section 604 – Des Services Fiscaux	184
Sous-Section 605 – Des Services D’Audit Interne	190
Sous-Section 606 – Des Services De Systèmes Informatiques	193
Sous-Section 607 – Des Services D’Assistance Aux Litiges	195
Sous-Section 608 – Des Services Juridiques	196
Sous-Section 609 – Des Services De Recrutement	198
Sous-Section 610 – Des Services Financiers Aux Entreprises	201
Section 800 – Des Rapports Sur Les Etats Financiers A Usage Spécifique Comportant Une Restriction D’utilisation Et De Diffusion (Missions D’audit Et D’examen)	203
PARTIE 4B – DE LA SAUVEGARDE DE L’INDEPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT ET D’EXAMEN	207
Section 900 – De L’application Du Cadre Conceptuel A L’indépendance Des Missions D’assurance Autres Que Les Missions D’audit Et D’examen	208
Section 905 – Des Honoraires	217
Section 906 – Des Dons Et Actes d’Hospitalité	220
Section 907 – Des Contentieux En Cours Ou Potentiels	221
Section 910 – De La Détention D’Intérêts Financiers	222
Section 911 – Des Prêts Et Garanties	226
Section 920 – Des Relations D’Affaires	228
Section 921 – Des Relations Familiales Et Personnelles	230
Section 922 – Du Service Récent Avec Un Client D’Audit	234
Section 923 – Des Fonctions D’Administrateur Ou De Dirigeant D’un Client D’Assurance	236
Section 924 – De L’Emploi Avec Un Client D’Assurance	237

Section 940 – Des Relations De Longue Date Entre Le Personnel Et Un Client D'Assurance	239
Section 950 – Des Prestations De Services Autres Que D'assurance A Des Clients D'Assurance Autres Que Des Clients De Missions D'Audit Et D'Examen	241
Section 990 – Des Rapports Comportant Une Restriction D'utilisation Et De Diffusion (Missions D'assurance Autres Que Les Missions D'Audit Et D'Examen).....	245
GLOSSAIRE, Y COMPRIS LES LISTES DES ABREVIATIONS.....	248
DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR.....	262

PRÉFACE

L'IESBA élabore et publie, sous sa propre autorité de normalisateur, le *Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance)* (le «Code»). Le Code est destiné aux experts-comptables de par le monde. L'IFAC établit le Code pour une application internationale à la suite d'une procédure régulière.

La l'International Federation of Accountants (IFAC®) établit des exigences distinctes pour ses organismes membres en ce qui concerne le Code.

**PARTIE 1 – DE LA CONFORMITÉ AU CODE, AUX
PRINCIPES FONDAMENTAUX ET AU CADRE CONCEPTUEL**

	Page
Section 100 – De La Conformité Au Code	17
Section 110 – Des Principes Fondamentaux	19
Sous-Section 111 – De L’Intégrité.....	20
Sous-Section 112 – De L’Objectivité	21
Sous-Section 113 – De La Compétence Et De La Diligence Professionnelles.....	21
Sous-Section 114 – De La Confidentialité.....	22
Sous-Section 115 – Du Comportement Professionnel.....	24
Section 120 – Du Cadre Conceptuel.....	25

PARTIE 1 – DE LA CONFORMITÉ AU CODE, AUX PRINCIPES FONDAMENTAUX ET AU CADRE CONCEPTUEL

SECTION 100

DE LA CONFORMITÉ AU CODE

Généralités

- 100.1 A1 Une des marques distinctives de la profession comptable est son acceptation de la responsabilité d'agir dans l'intérêt général. La responsabilité d'un expert-comptable n'est pas exclusivement de satisfaire les besoins d'un client individuel ou d'une organisation qui l'emploie. Par conséquent, le Code contient des exigences et du matériel d'application permettant aux experts-comptables de s'acquitter de cette responsabilité d'agir dans l'intérêt général.
- 100.2 A1 Les exigences du Code, désignées par la lettre «R», imposent des obligations.
- 100.2 A2 Le matériel d'application, désigné par la lettre «A», fournit un contexte, des explications, des suggestions de mesures ou de points à prendre en compte, des illustrations et d'autres conseils pertinents pour une bonne compréhension du Code. Le matériel d'application est destiné, en particulier, à aider un professionnel comptable à comprendre comment appliquer le cadre conceptuel à un ensemble particulier de circonstances et à comprendre une exigence spécifique et à s'y conformer. Bien que ces documents d'application n'imposent pas en eux-mêmes une exigence, leur examen est nécessaire à la bonne application des exigences du Code, y compris l'application du cadre conceptuel.
- R100.3** Un expert-comptable doit se conformer au Code. Il peut arriver que des lois ou des règlements empêchent un comptable de se conformer à certaines parties du code. Dans de telles circonstances, ces lois et règlements prévalent et le comptable doit se conformer à toutes les autres parties du Code.
- 100.3 A1 Le principe de comportement professionnel oblige un expert-comptable à se conformer aux lois et règlements en vigueur. Certaines juridictions peuvent avoir des dispositions différentes ou supérieures à celles énoncées dans le Code. Les comptables de ces pays doivent être conscients de ces différences et se conformer aux dispositions les plus strictes, à moins que cela ne soit interdit par la loi ou la réglementation.
- 100.3 A2 Un expert-comptable peut rencontrer des circonstances inhabituelles dans lesquelles il estime que l'application d'une exigence spécifique du Code aurait un résultat disproportionné ou risquerait de ne pas servir

l'intérêt général. Dans ces circonstances, le comptable est invité à consulter un organisme professionnel ou de réglementation.

Violations du code

R100.4 Les paragraphes R400.80 à R400.89 et R900.50 à R900.55 traitent d'une violation des normes internationales d'indépendance. L'expert-comptable qui constate une violation de toute autre disposition du Code doit évaluer l'importance de la violation et son incidence sur sa capacité à se conformer aux principes fondamentaux. Le comptable doit également:

- (a) Prendre les mesures qui pourraient être applicables, dans les meilleurs délais, pour traiter les conséquences de la violation de manière satisfaisante; et
- (b) Déterminer s'il convient de signaler l'infraction aux parties concernées.

100.4 A1 Les parties concernées à qui une telle violation pourrait être signalée sont notamment celles qui pourraient en avoir été affectées, qu'il s'agisse d'un organisme professionnel ou de réglementation ou d'une autorité de surveillance.

SECTION 110

DES PRINCIPES FONDAMENTAUX

Généralités

- 110.1 A1 Il existe cinq principes fondamentaux de déontologie pour les experts-comptables:
- (a) L'Intégrité – qui consiste à être droit et honnête dans tous les domaines professionnels et les relations commerciales.
 - (b) L'Objectivité - qui consiste à ne pas compromettre les jugements professionnels ou commerciaux en raison d'un parti pris, d'un conflit d'intérêts ou d'une influence indue de tiers.
 - (c) La Compétence et la diligence professionnelles – qui sous-tendent:
 - (i) l'acquisition et le maintien des connaissances et des compétences professionnelles au niveau requis pour garantir à un client ou à un organisme employeur un service professionnel compétent, fondé sur les normes techniques et professionnelles en vigueur et sur la législation pertinente; et
 - (ii) le fait d'agir avec diligence et conformément aux normes techniques applicables et normes professionnelles.
 - (d) La Confidentialité - qui consiste à respecter la confidentialité des informations acquises à la suite de relations professionnelles et commerciales.
 - (e) Le Comportement professionnel - qui consiste à se conformer aux lois et règlements pertinents et à éviter toute conduite que l'expert-comptable sait ou devrait savoir être de nature à discréditer la profession.
- R110.2** Un expert-comptable doit se conformer à chacun des principes fondamentaux.
- 110.2 A1 Les principes fondamentaux de déontologie établissent la norme de comportement attendue d'un expert-comptable. Le cadre conceptuel établit l'approche qu'un comptable doit respecter pour se conformer à ces principes fondamentaux. Les paragraphes 111 à 115 énoncent les exigences et les documents d'application relatifs à chacun des principes fondamentaux.
- 110.2 A2 Un expert-comptable peut être confronté à une situation dans laquelle la conformité à un principe fondamental est en conflit avec le respect d'un ou plusieurs autres principes fondamentaux. Dans une telle situation,

le comptable pourrait envisager de consulter, si nécessaire de manière anonyme:

- D'autres personnes au sein du cabinet ou de l'organisation qui l'emploie.
- Les personnes chargées de la gouvernance.
- Un organisme professionnel.
- Un organisme de réglementation.
- Un Conseil juridique.

Toutefois, une telle consultation n'affranchit pas le comptable de la responsabilité qui lui incombe d'exercer un jugement professionnel pour résoudre le conflit ou, si nécessaire, et à moins que la loi ou la réglementation l'interdise, de se dissocier de la cause du conflit.

110.2 A3 L'expert-comptable est encouragé à documenter le fond de la question, les détails des discussions, les décisions prises et la justification de ces décisions.

SOUS-SECTION 111 – DE L'INTEGRITE

R111.1 L'expert-comptable doit se conformer au principe d'intégrité, selon lequel un comptable doit être droit et honnête dans toutes ses relations professionnelles et commerciales.

111.1 A1 L'intégrité implique une gestion équitable et la véracité.

R111.2 Un expert-comptable ne doit pas être sciemment associé à des rapports, des relevés, des communications ou d'autres informations lorsqu'il estime que les informations:

- (a) contiennent une déclaration matériellement fausse ou trompeuse;
- (b) contiennent des déclarations ou des informations fournies de manière imprudente; ou
- (c) omettent ou masquent les informations requises lorsque cette omission ou dissimulation serait trompeuse.

111.2 A1 Si un expert-comptable fournit un rapport modifié concernant ce même rapport, cette déclaration, cette communication ou toute autre information, il n'enfreint pas le paragraphe R111.2.

R111.3 Lorsqu'un expert-comptable découvre qu'il a été associé aux informations décrites au paragraphe R111.2, il doit prendre toutes les mesures adéquates pour se dissocier de cette information.

SOUS-SECTION 112 – DE L’OBJECTIVITÉ

- R112.1** L’expert-comptable doit respecter le principe d’objectivité, selon lequel un comptable ne doit pas compromettre son jugement professionnel ou commercial en raison de son parti pris, d’un conflit d’intérêts ou de l’influence indue de tiers.
- R112.2** Un expert-comptable ne doit pas entreprendre d’activités professionnelles si une circonstance ou une relation influence de façon inappropriée son jugement professionnel concernant cette activité.

SOUS-SECTION 113 – DE LA COMPÉTENCE ET DE LA DILIGENCE PROFESSIONNELLES

- R113.1** L’expert-comptable doit se conformer au principe de compétence et de diligence professionnelles qui oblige à :
- (a) acquérir et maintenir les connaissances et les compétences professionnelles au niveau requis pour garantir à un client ou à un organisme employeur un service professionnel compétent, fondé sur les normes techniques et professionnelles et la législation en vigueur; et
 - (b) Agir avec diligence et conformément aux normes techniques et professionnelles applicables.
- 113.1 A1 Servir les clients et l’organisme employeur avec une compétence toute professionnelle nécessite l’exercice d’un jugement sain lors de l’application de connaissances et de compétences professionnelles durant l’exercice d’activités professionnelles.
- 113.1 A2 Le maintien de la compétence professionnelle nécessite une connaissance et une compréhension continues des évolutions techniques, professionnelles et commerciales pertinentes. Le développement professionnel continu permet à un expert-comptable de développer et de maintenir les capacités lui permettant d’exercer ses talents avec compétence dans l’environnement professionnel.
- 113.1 A3 La diligence professionnelle englobe la responsabilité d’agir conformément aux exigences des missions, avec soin, minutie et dans les délais impartis.
- R113.2** En se conformant au principe de compétence et de diligence professionnelles, un expert-comptable doit prendre des mesures raisonnables pour que les personnes qui exercent des fonctions professionnelles sous son autorité bénéficient d’une formation et d’un encadrement appropriés.

R113.3 L'expert-comptable doit informer ses clients, l'organisation qui l'emploie ou d'autres bénéficiaires de ses services ou activités professionnels, des limites inhérentes à ces services ou activités, s'il y a lieu.

SOUS-SECTION 114 – DE LA CONFIDENTIALITÉ

R114.1 L'expert-comptable doit respecter le principe de confidentialité, qui oblige le comptable à respecter les règles de confidentialité des informations acquises à la suite de pratiques professionnelles et de relations commerciales. Un comptable doit:

- (a) Être attentif à la possibilité d'une divulgation par inadvertance, y compris dans un environnement social, et en particulier à un proche associé ou à un membre de la famille proche;
- (b) maintenir la confidentialité des informations au sein du cabinet ou de l'organisation qui l'emploie;
- (c) préserver la confidentialité des informations divulguées par un client potentiel ou un organisme employeur;
- (d) Ne pas divulguer d'informations confidentielles acquises à la suite de relations professionnelles ou d'affaires en dehors du cabinet ou de l'organisation qui l'emploie, sans autorisation appropriée et spécifique, sauf obligation légale ou professionnelle ou droit de divulgation;
- (e) ne pas utiliser les informations confidentielles acquises dans le cadre de relations professionnelles ou d'affaires pour son bénéfice personnel ou celui d'un tiers;
- (f) ne pas utiliser ni divulguer d'informations confidentielles, acquises ou reçues à la suite d'une relation professionnelle ou d'affaires, après la fin de cette relation; et
- (g) prendre des mesures raisonnables pour que le personnel sous la supervision du comptable, et les personnes auprès desquelles conseils et assistance sont obtenus, respectent son devoir de confidentialité.

114.1 A1 La confidentialité sert l'intérêt général, car elle facilite la libre circulation des informations du client de l'expert-comptable ou de l'organisation employant le comptable, en sachant que les informations ne seront pas divulguées à des tiers. Néanmoins, dans certains cas, les experts-comptables sont ou pourraient être tenus de divulguer des informations confidentielles ou dans les cas où cette divulgation pourrait être appropriée:

- (a) La loi impose la divulgation, à travers, par exemple:
 - (i) la production de documents ou autre élément de preuve au cours d'une procédure judiciaire; ou
 - (ii) la divulgation aux autorités publiques compétentes des infractions à la loi qui sont révélées;
- (b) La divulgation est permise par la loi et autorisée par le client ou l'organisme employeur; et
- (c) Il existe un devoir ou un droit professionnel de divulgation, lorsque cela n'est pas interdit par la loi:
 - (i) Pour se conformer à l'évaluation qualité d'un organisme professionnel;
 - (ii) Pour répondre à une requête ou à une enquête menée par un organisme professionnel ou de réglementation;
 - (iii) Pour protéger les intérêts professionnels d'un expert-comptable dans une procédure judiciaire; ou
 - (iv) Pour respecter les normes techniques et professionnelles, y compris les exigences en matière de déontologie.

114.1 A2 Pour décider de divulguer des informations confidentielles, les facteurs à prendre en compte, selon les circonstances, incluent:

- Les intérêts des parties, y compris les tiers dont les intérêts pourraient être affectés ou lésés si le client ou l'organisme employeur consent à la divulgation d'informations par l'expert-comptable.
- La connaissance et la corroboration des informations pertinentes, dans la mesure du possible. Les facteurs ayant une incidence sur la décision de divulgation comprennent:
 - Des faits non corroborés.
 - Des informations incomplètes.
 - Des conclusions non corroborées.
- Le type de communication proposé et à qui il est adressé.
- Le fait que les parties à qui la communication est adressée en soient des destinataires appropriés.

R114.2 Un expert-comptable doit continuer à se conformer au principe de confidentialité même après la fin de la relation avec un client ou un organisme employeur. Lors du changement d'emploi ou de l'acquisition d'un nouveau client, le comptable est autorisé à utiliser

une expérience antérieure, mais ne doit utiliser ni divulguer une information confidentielle acquise ou reçue à la suite d'une relation professionnelle ou d'affaires.

SOUS-SECTION 115 – DU COMPORTEMENT PROFESSIONNEL

R115.1 L'expert-comptable doit se conformer au principe de comportement professionnel, selon lequel un comptable doit se conformer aux lois et règlements en vigueur et éviter toute conduite qu'il sait ou devrait savoir être de nature à discréditer la profession. Un expert-comptable ne doit pas sciemment exercer une affaire, une occupation ou une activité qui porte atteinte ou pourrait compromettre l'intégrité, l'objectivité ou la bonne réputation de la profession et qui serait par conséquent incompatible avec les principes fondamentaux.

115.1 A1 Les comportements susceptibles de discréditer la profession comprennent les comportements qu'un tiers raisonnable et informé serait susceptible de conclure porter atteinte à la bonne réputation de la profession.

R115.2 Lorsqu'il entreprend des activités de marketing ou de promotion, l'expert-comptable ne doit pas jeter le discrédit sur la profession. Un expert-comptable doit être honnête et véridique et ne doit pas faire:

- (a) Des réclamations exagérées pour les services offerts, ses qualifications ou son expérience; ou
- (b) Des références ou des comparaisons infondées avec le travail d'autres.

115.2 A1 Si un expert-comptable doute de l'opportunité d'une forme de publicité ou de marketing, il est invité à consulter son organisme professionnel.

SECTION 120

DU CADRE CONCEPTUEL

Introduction

- 120.1 Les circonstances dans lesquelles les experts-comptables exercent leurs activités pourraient créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. La Section 120 énonce les exigences et le matériel d'application, y compris un cadre conceptuel, pour aider les comptables à se conformer aux principes fondamentaux et à s'acquitter de leur responsabilité d'agir dans l'intérêt général. Ces exigences et matériel d'application tiennent compte du large éventail de faits et de circonstances, y compris les diverses activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui créent des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. En outre, ils dissuadent les comptables de conclure qu'une situation est autorisée uniquement parce que celle-ci n'est pas expressément interdite par le Code.
- 120.2 Le cadre conceptuel spécifie une approche permettant à un expert-comptable:
- (a) D'identifier les menaces qui pèsent sur la conformité aux principes fondamentaux;
 - (b) D'évaluer les menaces identifiées; et
 - (c) De lutter contre les menaces en les éliminant ou en les ramenant à un niveau acceptable.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R120.3** L'expert-comptable doit appliquer le cadre conceptuel pour identifier, évaluer et traiter les menaces qui pèsent sur la conformité aux principes fondamentaux énoncés à la section 110.
- 120.3 A1 D'autres exigences et matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel sont définis dans:
- (a) La Partie 2 - *Experts-comptables salariés*;
 - (b) La Partie 3 - *Experts-comptables exerçant en cabinet*; et
 - (c) *Les Normes Internationales d'Indépendance*, tel que libellé ci-dessous :
 - (i) La Partie 4A - *Indépendance dans le cadre des Missions d'Audit et d'Examen*; et
 - (ii) La Partie 4B - *Indépendance dans le cadre des Missions d'Assurance Autres que les Missions d'Audit et d'Examen*.

R120.4 Lorsqu'il traite d'une question d'éthique, l'expert-comptable doit tenir compte du contexte dans lequel la question s'est posée ou pourrait se poser. Dans le cas de l'expert-comptable qui exerce en cabinet des activités professionnelles dans le cadre de sa relation avec le cabinet, qu'il s'agisse d'entrepreneur, de salarié ou de propriétaire, il doit se conformer aux dispositions de la partie 2 qui s'appliquent à cette situation.

R120.5 Lors de l'application du cadre conceptuel, l'expert-comptable doit:

- (a) exercer un jugement professionnel;
- (b) rester attentif aux nouvelles informations et aux changements de faits et de circonstances; et
- (c) utiliser le test du tiers raisonnable et éclairé décrit dans le paragraphe 120.5 A4.

Exercice du jugement professionnel

120.5 A1 Le jugement professionnel implique l'utilisation de la formation, des connaissances, des compétences et de l'expérience professionnelles adaptées aux faits et circonstances, y compris la nature et la portée des activités professionnelles particulières, ainsi que les intérêts et les relations en jeu. Dans le cadre de l'exercice de ses activités, le jugement professionnel est requis lors de l'application par l'expert-comptable du cadre conceptuel afin de prendre des décisions éclairées concernant les mesures disponibles et de déterminer si de telles décisions sont appropriées aux circonstances.

120.5 A2 La compréhension des faits et des circonstances connus est une condition préalable à la bonne application du cadre conceptuel. Déterminer les mesures nécessaires pour obtenir cette compréhension et arriver à une conclusion quant au respect des principes fondamentaux nécessitent également l'exercice d'un jugement professionnel.

120.5 A3 En exerçant ce jugement professionnel, l'expert-comptable pourrait envisager, entre autres, si:

- Il y a lieu de craindre que des informations potentiellement pertinentes ne figurent pas dans les faits et les circonstances connus de lui.
- Il existe une incohérence entre les faits et circonstances connus et les attentes de l'expert-comptable.
- L'expertise et l'expérience de l'expert-comptable sont suffisantes pour aboutir à une conclusion.
- Il est nécessaire de consulter d'autres personnes possédant une expertise ou une expérience pertinentes en la matière.

- Les informations constituent une base raisonnable sur laquelle fonder une conclusion.
- La préconception ou les préjugés de l'expert-comptable peuvent affecter l'exercice du jugement professionnel.
- Il pourrait y avoir d'autres conclusions raisonnables pouvant être tirées à partir des informations disponibles.

Tierce partie raisonnable et informée

120.5 A4 Le test de tiers raisonnable et informé consiste pour l'expert-comptable à déterminer si une autre partie est susceptible de tirer les mêmes conclusions que lui. Cette considération est issue de la perspective d'une tierce partie raisonnable et informée, qui évalue tous les faits et circonstances pertinents que l'expert-comptable sait ou peut raisonnablement savoir, au moment où les conclusions sont tirées. La tierce partie raisonnable et informée n'est pas obligée d'être un comptable, mais elle possède les connaissances et l'expérience requises pour comprendre et évaluer le bien fondé des conclusions de l'expert-comptable de manière impartiale.

Identifier les menaces

R120.6 L'expert-comptable doit identifier les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux.

120.6 A1 La compréhension des faits et des circonstances, y compris des activités professionnelles, des intérêts et des relations de nature à compromettre la conformité aux principes fondamentaux, est une condition préalable à la détermination par l'expert-comptable des menaces qui pèsent sur la conformité à ces principes. L'existence de certaines conditions, politiques et procédures établies par la profession, la législation, la réglementation, le cabinet ou l'organisme employeur, susceptibles d'améliorer le comportement du comptable en agissant de manière éthique, pourrait également aider à identifier les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. Le paragraphe 120.8 A2 contient des exemples généraux de telles conditions, politiques et procédures, qui sont également des facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces.

120.6 A2 Les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux pourraient être créées par un large éventail de faits et de circonstances. Il n'est pas possible de définir toutes les situations susceptibles de créer des menaces. En outre, la nature des missions et des tâches peut différer et, par conséquent, différents types de menaces peuvent être créés.

120.6 A3 Les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux appartiennent à une ou plusieurs des catégories suivantes:

- (a) La menace liée à l'intérêt personnel – qui est la menace qu'un intérêt financier ou autre influence de façon inappropriée le jugement ou le comportement d'un expert-comptable;
- (b) La menace liée à l'auto-évaluation – qui est le risque qu'un expert-comptable n'évalue pas de manière appropriée les résultats d'un jugement antérieur; ou une activité exercée par l'expert-comptable ou par une autre personne au sein de son cabinet ou de l'organisme employeur, sur laquelle le comptable s'appuiera pour prendre sa décision lors de l'exercice d'une activité courante;
- (c) La menace liée à la représentation - qui est la menace qu'un expert-comptable promeuve la position du client ou de l'employeur au point de compromettre son objectivité;
- (d) La menace liée à la familiarité - qui est la menace qu'en raison de relations longues ou étroites avec un client, ou avec une organisation qui l'emploie, un expert-comptable sera trop sensible à ses intérêts ou moins regardant sur son travail; et
- (e) La menace liée à l'intimidation - qui est la menace qu'un expert-comptable soit dissuadé d'agir objectivement en raison de pressions réelles ou perçues, y compris de tentatives d'influences indues.

120.6 A4 Une circonstance peut créer plus d'une menace et une menace peut affecter la conformité de plus d'un principe fondamental.

Évaluation des menaces

R120.7 Lorsque l'expert-comptable identifie une menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux, il doit évaluer si cette menace est à un niveau acceptable.

Niveau acceptable

120.7 A1 Un niveau acceptable est un niveau auquel un professionnel de la comptabilité, utilisant le test du tiers raisonnable et informé, peut raisonnablement conclure qu'il se conforme aux principes fondamentaux.

Facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces

120.8 A1 La prise en compte des facteurs qualitatifs et quantitatifs entre en ligne de compte dans l'évaluation des menaces par l'expert-comptable, de même que l'effet combiné de menaces multiples, le cas échéant.

120.8 A2 L'existence des conditions, politiques et procédures décrites au paragraphe 120.6 A1 pourrait également être un facteur pertinent pour évaluer le niveau de menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. Parmi les exemples de ces conditions, politiques et procédures figurent:

- Les exigences en matière de gouvernance d'entreprise.
- Les exigences en matière d'éducation, de formation et d'expérience pour la profession.
- Des systèmes de réclamation efficaces permettant à l'expert-comptable et au grand public d'attirer l'attention sur des pratiques contraires à l'éthique.
- L'obligation explicite de signaler les manquements aux exigences en matière de déontologie.
- Des procédures de surveillance et de discipline professionnelles ou réglementaires.

Prise en compte de nouveaux renseignements ou de changements de faits et de circonstances

R120.9 Si l'expert-comptable prend connaissance de nouvelles informations ou de changements de faits et de circonstances pouvant avoir une incidence sur l'élimination d'une menace ou sa réduction à un niveau acceptable, il doit réévaluer et traiter cette menace en conséquence.

120.9 A1 Le fait de rester en alerte tout au long de l'activité professionnelle aide l'expert-comptable à déterminer si de nouvelles informations ont été découvertes ou si des changements de faits et de circonstances se sont produits, pouvant:

- (a) influencer sur le niveau de la menace; ou
- (b) influencer sur ses conclusions quant à la pertinence des sauvegardes appliquées pour traiter les menaces identifiées.

120.9 A2 Si de nouvelles informations permettent d'identifier une nouvelle menace, l'expert-comptable est tenu d'évaluer et, le cas échéant, de traiter cette menace. (Voir Paragraphes R120.7 et R120.10)

Traiter les menaces

R120.10 Si l'expert-comptable détermine que les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux identifiées ne se situent pas à un niveau acceptable, il en tient compte en les éliminant ou en les ramenant à un niveau acceptable. Il doit le faire en:

- (a) Éliminant les circonstances, y compris les intérêts ou les relations, qui créent les menaces;
- (b) Appliquant des sauvegardes, lorsqu'elles sont disponibles et susceptibles d'être appliquées, pour réduire les menaces à un niveau acceptable; ou
- (c) Refusant ou mettant fin à une activité professionnelle spécifique.

Mesures pour éliminer les menaces

120.10 A1 En fonction des faits et des circonstances, une menace peut être traitée en éliminant la circonstance à l'origine de la menace. Cependant, dans certaines situations, les menaces ne peuvent être traitées qu'en déclinant ou en mettant fin à une activité professionnelle spécifique. En effet, les circonstances qui ont créées les menaces ne peuvent pas être éliminées et les sauvegardes ne peuvent pas être appliquées pour ramener la menace à un niveau acceptable.

Sauvegardes

120.10 A2 Les sauvegardes sont des mesures que l'expert-comptable prend, individuellement ou conjointement, afin de réduire efficacement les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux à un niveau acceptable.

Prise en compte des jugements importants rendus et des conclusions générales dégagées

R120.11 L'expert-comptable doit déterminer globalement si les mesures qu'il prend ou compte prendre pour traiter les menaces créées permettront d'éliminer ces menaces ou de les réduire à un niveau acceptable. En formant la conclusion générale, il doit:

- (a) examiner tout jugement important rendu ou toute conclusion tirée; et
- (b) utiliser le test du tiers raisonnable et informé.

Considérations relatives aux audits, aux examens et aux autres missions d'assurance*Indépendance*

120.12 Les normes internationales d'indépendance exigent que les experts-comptables exerçant en cabinet soient indépendants lorsqu'ils réalisent des audits, des examens ou d'autres missions d'assurance. L'indépendance est liée aux principes fondamentaux d'objectivité et d'intégrité. Elle comporte:

- (a) L'Indépendance d'esprit – qui est un état d'esprit permettant l'expression d'une conclusion sans être affecté par des influences compromettant le jugement professionnel, et qui permet ainsi à un individu d'agir avec intégrité, et de pratiquer l'objectivité et le scepticisme professionnel.
- (b) L'apparence d'Indépendance– qui consiste à éviter les faits et les circonstances qui sont si importants qu'un tiers raisonnable et bien informé serait susceptible de conclure que l'intégrité,

l'objectivité ou le scepticisme professionnel d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe d'audit ou d'assurance est compromis.

- 120.12 A2 Les normes internationales d'indépendance définissent les exigences et le matériel d'application relatifs à la manière d'appliquer le cadre conceptuel afin de préserver l'indépendance lors de la réalisation d'audits, d'examens ou d'autres missions d'assurance. Les experts-comptables et les cabinets sont tenus de se conformer à ces normes afin d'être indépendants lorsqu'ils exécutent de telles missions. Le cadre conceptuel permettant d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux s'applique de la même manière au respect des exigences en matière d'indépendance. Les catégories de menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux décrits au paragraphe 120.6 A3 sont également les catégories de menaces pesant sur la conformité aux exigences en matière d'indépendance.

Scepticisme professionnel

- 120.13 A1 Dans le cadre de normes d'audit, d'examen et d'assurance, y compris celles de l'IAASB, les experts-comptables exerçant en cabinet doivent faire preuve de scepticisme lors de la planification et de la réalisation d'audits, d'examens et d'autres missions d'assurance. Le scepticisme professionnel et les principes fondamentaux décrits dans la Section 110 sont des concepts interdépendants.
- 120.13 A2 Dans un audit d'états financiers, la conformité aux principes fondamentaux, pris individuellement et collectivement, conforte l'exercice du scepticisme professionnel, comme le montrent les exemples suivants:
- *L'intégrité* exige de l'expert-comptable qu'il soit droit et honnête. Par exemple, l'expert-comptable respecte le principe d'intégrité en:
 - (a) Etant droit et honnête lorsqu'il est question de la position d'un client; et
 - (b) Poursuivant les enquêtes sur des informations incohérentes et en recherchant des éléments probants supplémentaires pour répondre aux préoccupations concernant les déclarations qui pourraient être sensiblement fausses ou trompeuses, cela afin de prendre des décisions éclairées concernant le plan d'action approprié dans les circonstances.

Ce faisant, le comptable effectue l'évaluation critique des preuves d'audit, contribuant ainsi à l'exercice du scepticisme professionnel.

- *L'objectivité* impose à l'expert-comptable de ne pas compromettre son jugement professionnel ou d'affaires en raison de son parti pris, d'un conflit d'intérêts ou de l'influence induite de tiers. Par exemple, l'expert-comptable respecte le principe d'objectivité en:
 - (a) Reconnaissant des circonstances ou des relations telles que la familiarité avec le client, qui pourraient compromettre le jugement professionnel ou commercial du comptable; et
 - (b) Prenant en compte l'impact de telles circonstances et relations sur le jugement du comptable lors de l'évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments d'audit liés à un élément important pour les états financiers du client.

Ce faisant, l'expert-comptable se comporte de manière à contribuer à l'exercice du scepticisme professionnel.

- *La compétence et la diligence professionnelles* obligent l'expert-comptable à posséder les connaissances et les compétences professionnelles requises pour pouvoir fournir un service professionnel compétent, et à agir avec diligence conformément aux normes, lois et règlements en vigueur. Par exemple, l'expert-comptable respecte le principe de compétence et de diligence professionnelles en:
 - (a) Appliquant les connaissances pertinentes pour le secteur et les activités commerciales d'un client particulier afin d'identifier correctement les risques d'anomalies significatives;
 - (b) Concevant et appliquant des procédures d'audit appropriées; et
 - (c) Appliquant les connaissances pertinentes pour évaluer de manière critique si les éléments probants fournis par l'audit sont suffisants et appropriés dans les circonstances.

Ce faisant, le comptable se comporte de manière à contribuer à l'exercice du scepticisme professionnel.

PARTIE 2 – DES EXPERTS-COMPTABLES SALARIÉS

	Page
Section 200 – De L’Application Du Cadre Conceptuel Aux Experts-Comptables Salariés	34
Section 210 – Des Conflits D’Intérêts	39
Section 220 – Des Principes De Base De La Preparation Et De La Présentation Des Informations Financières.....	42
Section 230 – Agir Avec Une Expertise Suffisante.....	47
Section 240 – Des Intérêts Financiers, Indemnisation Et Incitations Liés A L’information Financière Et A La Prise De Décision.....	49
Section 250 – Des Incitations, Incluant Les Dons Et Actes D’ Hospitalité	51
Section 260 – De l’Attitude Attendue En Cas De Non-Conformité Aux Lois Et Règlements	57
Section 270 – De l’Attitude Attendue Face Aux Pressions Exercées Poussant A Enfreindre Les Principes Fondamentaux	68

PARTIE 2 - DES EXPERTS-COMPTABLES SALARIES

SECTION 200

DE L'APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL AUX EXPERTS-COMPTABLES SALARIES

Introduction

- 200.1 La présente partie du Code énonce les exigences et le matériel d'application pertinents pour les experts-comptables salariés lors de l'application du cadre conceptuel défini à la Section 120. Elle ne décrit pas tous les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations qui créent ou pourraient créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux et auxquels les experts-comptables salariés sont susceptibles de faire face. Par conséquent, le cadre conceptuel exige que les experts-comptables salariés soient attentifs à de tels faits et circonstances.
- 200.2 Les investisseurs, les créanciers, les organisations d'employeurs et les autres secteurs du monde des affaires, ainsi que les gouvernements et le grand public, pourraient s'appuyer sur le travail des experts-comptables salariés. Ils peuvent être seuls ou conjointement responsables de la préparation et de la communication des informations financières et autres, sur lesquelles leurs organismes employeurs et des tiers peuvent compter. Ils pourraient également avoir la responsabilité d'assurer une gestion financière efficace et des conseils compétents sur diverses questions liées aux affaires.
- 200.3 Un expert-comptable salarié peut être un employé, un prestataire, un associé, un responsable (dirigeant ou non-dirigeant), un propriétaire, ou un bénévole de l'organisation qui l'emploie. La forme juridique de la relation du comptable avec l'organisme employeur n'a aucune incidence sur les responsabilités éthiques lui incombant.
- 200.4 Dans la présente partie, le terme «expert-comptable» désigne:
- (a) un expert-comptable salarié; et
 - (b) une personne physique qui exerce la profession de comptable lorsqu'elle exerce des activités professionnelles dans le cadre de sa relation avec le cabinet de l'expert-comptable, que ce soit en tant qu'entrepreneur, employé ou propriétaire. Les paragraphes R120.4, R300.5 et 300.5 A1 fournissent des informations supplémentaires sur les éléments de la Partie 2 qui sont applicables aux experts-comptables exerçant en cabinet.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R200.5** L'expert-comptable doit se conformer aux principes fondamentaux énoncés à la Section 110 et appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux.
- 200.5 A1 L'expert-comptable a la responsabilité de promouvoir les objectifs légitimes de l'organisme qui l'emploie. Le Code ne cherche pas à empêcher les comptables de s'acquitter de cette responsabilité, mais vise les situations dans lesquelles la conformité aux principes fondamentaux pourrait être compromise.
- 200.5 A2 Les experts-comptables peuvent promouvoir la position de l'organisme employeur lorsqu'ils défendent les buts et objectifs légitimes de cet organisme, à condition que les déclarations ne soient ni fausses ni trompeuses. De telles actions ne créeraient généralement pas de menace liée à la représentation.
- 200.5 A3 Plus le niveau hiérarchique du poste de l'expert-comptable est élevé, plus grande seront la capacité et la possibilité d'accéder à des informations et d'influencer les politiques, décisions et mesures prises par d'autres personnes impliquées dans l'organisme qui l'emploie. Dans la mesure où ils sont capables de le faire, en tenant compte de leur position et de leur ancienneté dans l'organisme, les comptables sont censés encourager et promouvoir une culture basée sur l'éthique au sein de l'organisation. Parmi les exemples de mesures pouvant être menées figurent l'introduction, la mise en œuvre et la supervision de:
- Programmes d'éducation et de formation à l'éthique.
 - Politiques de déontologie et de dénonciation.
 - Politiques et procédures conçues pour prévenir la non-conformité aux lois et règlements.

Identifier les menaces

- 200.6 A1 Un grand nombre de faits et de circonstances peuvent constituer une menace pour la conformité aux principes fondamentaux. Les catégories de menaces sont décrites au paragraphe 120.6 A3. Ci-dessous figurent des exemples de faits et de circonstances, dans chacune de ces catégories, susceptibles de constituer une menace pour un expert-comptable lors de l'exercice d'une activité professionnelle:

- (a) Menaces liées à l'intérêt personnel
 - Un expert-comptable détenant un intérêt financier auprès de l'organisme employeur, ou recevant un prêt ou une garantie de la part de celui-ci.
 - Un expert-comptable participant aux accords de rémunération au rendement offerts par l'organisme employeur.
 - Un expert-comptable ayant accès aux actifs de l'organisme pour son usage personnel.
 - Un expert-comptable se voyant offrir un cadeau ou un traitement spécial par un fournisseur de l'organisme qui l'emploie.
- (b) Menaces liées à l'auto-évaluation
 - Un expert-comptable déterminant le traitement comptable approprié pour un regroupement d'entreprises après avoir effectué l'étude de faisabilité à l'appui de la décision d'achat.
- (c) Menaces liées à la représentation
 - Un expert-comptable ayant la possibilité de manipuler des informations contenues dans un prospectus afin d'obtenir un financement favorable.
- (d) Menaces liées à la familiarité
 - Un expert-comptable responsable de la préparation des rapports financiers de l'organisme qui l'emploie lorsqu'un membre de la famille proche ou immédiate employé par l'organisme prend des décisions qui affectent les informations financières dudit organisme.
 - Un expert-comptable ayant une longue association avec des individus influençant les décisions de l'organisme.
- (e) Menaces liées à l'intimidation
 - Un expert-comptable ou un membre de sa famille proche ou immédiate faisant l'objet d'une menace de licenciement ou de remplacement en raison d'un désaccord concernant:
 - L'application d'un principe comptable.
 - La manière dont les informations financières doivent être rapportées.
 - Une personne qui tente d'influencer le processus de décision de l'expert-comptable, par exemple en ce qui concerne la passation de marchés ou l'application d'un principe comptable.

Évaluation des menaces

- 200.7 A1 Les conditions, politiques et procédures décrites dans les paragraphes 120.6 A1 et 120.8 A2 pourraient avoir une incidence sur l'évaluation visant à déterminer si le niveau de menace pour la conformité avec les principes fondamentaux est acceptable.
- 200.7 A2 L'évaluation du niveau de la menace par un expert-comptable est également influencée par la nature et l'ampleur de l'activité professionnelle.
- 200.7 A3 L'évaluation par l'expert-comptable du niveau de menace peut être influencée par l'environnement de travail au sein de l'organisme employeur et son environnement d'exploitation. Par exemple:
- Un leadership qui souligne l'importance d'un comportement éthique et l'attente que les employés agissent comme tel.
 - Des politiques et procédures visant à responsabiliser et à encourager les employés à communiquer aux niveaux hiérarchiques supérieurs les questions de déontologie les concernant, sans crainte de représailles.
 - Des politiques et procédures permettant de mettre en œuvre et de surveiller la qualité de la productivité des employés.
 - Des systèmes de surveillance d'entreprise ou autres structures de surveillance et contrôles internes rigoureux.
 - Des procédures de recrutement soulignant l'importance de l'emploi de personnel compétent et de haut niveau.
 - Une communication en temps voulu des politiques et procédures, y compris de leurs modifications, à tous les employés, ainsi qu'une formation et une mise à niveau appropriées sur ces politiques et procédures.
 - Des politiques relatives à la déontologie et à un code de conduite.
- 200.7 A4 Les experts-comptables pourraient envisager d'obtenir des conseils juridiques lorsqu'ils estiment que des comportements ou des actions contraires à l'éthique ont été commis ou continueront de se produire au sein de l'organisme qui les emploie.

Traiter les menaces

- 200.8 A1 Les sections 210 à 270 décrivent certaines menaces qui pourraient survenir au cours de l'exercice d'activités professionnelles et incluent des exemples de mesures susceptibles de traiter de telles menaces.
- 200.8 A2 Dans des situations extrêmes, si les circonstances qui ont créé les menaces ne peuvent pas être éliminées et que des sauvegardes ne

sont pas disponibles ou ne peuvent pas être appliquées pour ramener la menace à un niveau acceptable, il pourrait être approprié pour un expert-comptable de démissionner de l'organisme.

Communiquer avec les responsables de la gouvernance

R200.9 Lorsqu'il communique avec les responsables de la gouvernance conformément au Code, l'expert-comptable doit déterminer la ou les personnes appropriées avec qui communiquer au sein de la structure de gouvernance de l'organisme qui l'emploie. Si le comptable communique avec un sous-groupe de responsables de la gouvernance, il doit également déterminer si la communication avec tous les responsables de la gouvernance est nécessaire pour qu'ils soient correctement informés.

200.9 A1 Pour déterminer avec qui communiquer, l'expert-comptable peut prendre en compte:

- (a) La nature et l'importance des circonstances; et
- (b) L'objet de la communication.

200.9 A2 Un sous-groupe de responsables de la gouvernance comprend un comité de vérification ou un membre individuel des responsables de la gouvernance.

R200.10 Si un expert-comptable communique avec des personnes ayant à la fois des responsabilités de gestion et de gouvernance, il doit être convaincu que la communication avec ces personnes informe correctement toutes les personnes jouant un rôle de gouvernance avec lesquelles le comptable communiquerait autrement.

200.10 A1 Dans certaines circonstances, tous les responsables de la gouvernance sont impliqués dans la gestion de l'organisme employeur, par exemple une petite entreprise où un seul propriétaire gère l'organisation et où personne d'autre n'a un rôle de gouvernance. Dans ces cas, si les questions sont communiquées à une ou plusieurs personnes ayant des responsabilités de gestion et que ces personnes ont également des responsabilités en matière de gouvernance, l'expert-comptable a satisfait à l'exigence de communiquer avec les responsables de la gouvernance.

SECTION 210

DES CONFLITS D'INTÉRÊTS

Introduction

210.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.

210.2 Un conflit d'intérêts crée des menaces pesant sur la conformité au principe d'objectivité et peut créer des menaces pesant sur la conformité aux autres principes fondamentaux. De telles menaces peuvent être créées lorsque:

- (a) un expert-comptable exerce une activité professionnelle liée à une affaire donnée pour deux ou plusieurs parties dont les intérêts sont en conflit à cet égard; ou
- (b) les intérêts d'un expert-comptable dans une affaire donnée et les intérêts d'une partie pour laquelle le comptable exerce une activité professionnelle liée à cette affaire sont en conflit.

L'une des parties concernées peut être un organisme employeur, un fournisseur, un client, un prêteur, un actionnaire ou une autre partie.

210.3 Cette section définit les exigences spécifiques et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel aux conflits d'intérêts.

Exigences et matériel d'application

Généralités

R210.4 L'expert-comptable ne doit pas permettre à un conflit d'intérêts de compromettre son jugement professionnel ou commercial.

210.4 A1 Parmi les exemples de circonstances pouvant créer un conflit d'intérêts figurent:

- L'occupation d'un poste de direction ou de gouvernance pour deux organismes employeurs et l'acquisition auprès d'une organisation d'informations confidentielles qui pourraient être utilisées par l'expert-comptable à l'avantage ou au désavantage de l'autre.
- L'exercice d'une activité professionnelle pour chacune des deux parties d'un partenariat, les deux parties engageant le comptable pour aider à dissoudre leur partenariat.
- La préparation d'informations financières pour certains membres de la direction de l'organisme employant le comptable qui souhaitent procéder à un rachat par ceux-ci.

- L'endossement de la responsabilité de la sélection d'un fournisseur pour l'organisme employeur lorsqu'un membre de la famille immédiate du comptable peut tirer un avantage financier de la transaction.
- La fonction dans la structure de gouvernance d'un organisme employeur qui approuve certains investissements pour la société où l'un de ces investissements augmentera la valeur du portefeuille de placements du comptable ou d'un membre de sa famille immédiate.

Identification du conflit d'intérêts

R210.5 L'expert-comptable doit prendre des mesures raisonnables pour identifier les circonstances susceptibles de créer un conflit d'intérêts et, par conséquent, de compromettre la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. Ces étapes doivent inclure l'identification de:

- (a) La nature des intérêts pertinents et des relations entre les parties impliquées; et
- (b) L'activité et ses implications pour les parties concernées.

R210.6 L'expert-comptable doit rester attentif aux changements, au fil du temps, de la nature des activités, des intérêts et des relations susceptibles de créer un conflit d'intérêts lors de l'exercice d'une activité professionnelle.

Menaces créées par des conflits d'intérêts

210.7 A1 En général, plus le lien entre l'activité professionnelle et le sujet sur lequel les intérêts des parties sont en conflit est direct, plus le niveau de la menace est susceptible de ne pas être acceptable.

210.7 A2 Un exemple de mesure permettant d'éliminer les menaces générées par des conflits d'intérêts est le retrait du comptable du processus de prise de décision relatif à la matière qui a donné lieu au conflit d'intérêts.

210.7 A3 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face aux menaces créées par des conflits d'intérêts figurent:

- La restructuration ou la séparation de certaines responsabilités et tâches.
- La mise en place d'une surveillance appropriée, par exemple, en agissant sous la supervision d'un administrateur exécutif ou non exécutif.

Divulgence et consentement

Généralités

- 210.8 A1 Il est généralement nécessaire:
- (a) D'indiquer la nature du conflit d'intérêts et de définir comment les menaces créées ont été communiquées aux parties concernées, y compris aux niveaux appropriés au sein de l'organisme employeur faisant face à un conflit; et
 - (b) D'obtenir le consentement des professionnels concernés afin que l'expert-comptable puisse exercer l'activité professionnelle lorsque des sauvegardes sont appliquées pour faire face à la menace.
- 210.8 A2 Le comportement d'une partie peut impliquer un consentement lorsque l'expert-comptable dispose de preuves suffisantes pour conclure que les parties connaissaient les circonstances dès le départ et ont accepté le conflit d'intérêts si elles ne soulèvent pas d'objection à son existence.
- 210.8 A3 Si cette divulgation ou ce consentement n'est pas écrit, l'expert-comptable est encouragé à documenter:
- (a) la nature des circonstances à l'origine du conflit d'intérêts;
 - (b) les sauvegardes appliquées pour faire face aux menaces, le cas échéant; et
 - (c) Le consentement obtenu.

Autres considérations

- 210.9 A1 Lorsqu'il est confronté à un conflit d'intérêts, l'expert-comptable est invité à rechercher des conseils auprès de l'organisme qui l'emploie ou auprès d'autres personnes, telles qu'un organisme professionnel, un conseil juridique ou un autre comptable. Le principe de confidentialité s'applique lors de la divulgation ou du partage d'informations au sein de l'organisme employeur.

SECTION 220

DES PRINCIPES DE BASE DE LA PRÉPARATION ET DE LA PRÉSENTATION DES INFORMATIONS FINANCIÈRES

Introduction

- 220.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 220.2 La préparation ou la présentation d'informations financières peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à l'intimidation ou d'autres menaces à la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 220.3 A1 Les experts-comptables à tous les niveaux de l'organisme employeur participent à la préparation ou à la présentation des informations financières, à la fois au sein et en dehors de l'organisation.
- 220.3 A2 Les parties prenantes à qui ou pour qui de telles informations sont établies ou présentées comprennent:
- La direction et les responsables de la gouvernance.
 - Les investisseurs et prêteurs ou autres créanciers.
 - Les organismes de réglementation.

Ces informations pourraient aider les parties prenantes à comprendre et à évaluer les aspects de l'état de la situation de l'organisme employeur et à prendre des décisions concernant celui-ci. Les informations peuvent inclure des informations financières et non financières qui pourraient être rendues publiques ou utilisées à des fins internes.

Parmi les exemples figurent:

- Les rapports d'exploitation et de performance.
- Les analyses d'aide à la décision.
- Les budgets et prévisions.
- Les informations fournies aux auditeurs internes et externes.
- Les analyses de risques.
- Les états financiers généraux et spéciaux.

- Les déclarations fiscales.
- Les rapports déposés auprès des organismes de réglementation à des fins juridiques et de conformité.

220.3 A3 Pour la compréhension de la présente section, la préparation ou la présentation des informations inclut l'enregistrement, la maintenance et l'approbation des informations financières.

R220.4 Lors de la préparation ou de la présentation des informations, l'expert-comptable doit:

- (a) Préparer ou présenter les informations conformément à un cadre de rapport pertinent, le cas échéant;
- (b) Préparer ou présenter les informations d'une manière qui ne vise ni à induire en erreur ni à influencer de manière inappropriée les résultats contractuels ou réglementaires;
- (c) Exercer son jugement professionnel pour:
 - (i) Représenter les faits de manière exacte et complète à tous les égards importants;
 - (ii) Décrire clairement la véritable nature des transactions ou activités commerciales; et
 - (iii) Classer et enregistrer les informations de manière opportune et appropriée
- (d) Ne rien omettre dans l'intention de rendre les informations trompeuses ou d'influencer de manière inappropriée les résultats contractuels ou réglementaires.

220.4 A1 L'utilisation d'une estimation irréaliste dans le but d'éviter le non-respect d'une exigence contractuelle telle qu'une clause restrictive de la dette ou d'une exigence réglementaire telle qu'une exigence de fonds propres d'une institution financière, est un exemple d'influence abusive sur un résultat contractuel ou réglementaire.

Exercice de la discrétion dans la préparation ou la présentation de l'information financière

R220.5 La préparation ou la présentation d'informations peut nécessiter l'exercice de la discrétion dans le jugement professionnel. L'expert-comptable ne doit pas exercer ce pouvoir discrétionnaire dans le but d'induire en erreur des tiers ou d'influencer de manière inappropriée des résultats contractuels ou réglementaires.

220.5 A1 Parmi les exemples d'utilisation abusive du pouvoir discrétionnaire visant à obtenir des résultats inappropriés figurent:

- La détermination d'estimations, par exemple, dans le cadre d'estimations de juste valeur afin de donner une image inexacte du profit ou de la perte.
- La sélection ou modification d'une méthode ou procédure comptable parmi deux alternatives ou plus autorisées en vertu du référentiel d'information financière applicable, par exemple, lors du choix d'une méthode de comptabilisation des contrats à long terme afin de fausser les résultats.
- La détermination du calendrier des transactions, par exemple, en programmant la vente d'un actif vers la fin de l'exercice afin d'induire en erreur.
- La détermination de la structuration des transactions, par exemple, en structurant des transactions de financement afin de donner une image inexacte des actifs et des passifs ou du classement des flux de trésorerie.
- La sélection d'informations à fournir, par exemple, en omettant ou masquant des informations relatives à un risque financier ou opérationnel afin d'induire en erreur.

R220.6 Lors de l'exercice d'activités professionnelles, en particulier de celles n'exigeant pas la conformité avec un cadre d'information financière, l'expert-comptable doit exercer son jugement professionnel pour identifier et prendre en compte:

- (a) La raison pour laquelle l'information doit être utilisée;
- (b) Le contexte dans lequel elle est donnée; et
- (c) Le public auquel il est adressé.

220.6 A1 Par exemple, lors de la préparation ou de la présentation de rapports, de budgets ou de prévisions pro forma, l'inclusion d'estimations, d'approximations et d'hypothèses pertinentes, le cas échéant, permettrait aux personnes susceptibles de se fier à ces informations de se faire leur propre opinion.

220.6 A2 L'expert-comptable pourrait également envisager de préciser le public visé, le contexte et le but des informations à présenter.

Du fait de s'appuyer sur le travail des autres

R220.7 Un expert-comptable qui entend s'appuyer sur le travail d'autres personnes, internes ou externes à l'organisme employeur, doit exercer son jugement professionnel pour déterminer les mesures à prendre, le cas échéant, afin de s'acquitter des responsabilités énoncées au paragraphe R220.4.

220.7 A1 Parmi les facteurs à considérer pour déterminer si le recours à autrui est raisonnable figurent:

- La réputation, l'expertise et les ressources disponibles de l'autre individu ou organisation.
- La soumission de l'individu aux normes professionnelles et éthiques applicables.

De telles informations peuvent être obtenues en s'associant avec d'autres personnes ou organisations, ou en consultant d'autres personnes.

Du fait de traiter les informations qui sont ou pourraient être trompeuses

R220.8 Lorsque l'expert-comptable sait ou a des raisons de croire que les informations auxquelles le comptable est associé sont trompeuses, le comptable prend les mesures appropriées pour tenter de résoudre le problème.

220.8 A1 Parmi les mesures qui pourraient être appropriées figurent:

- La discussion des préoccupations concernant le caractère trompeur des informations avec le supérieur de l'expert-comptable et / ou le(s) niveau(x) de direction approprié(s) au sein de l'organisme employant le comptable ou des responsables de la gouvernance, et demander à ces personnes de prendre les mesures appropriées pour résoudre le problème. Une telle mesure pourrait consister en:
 - La rectification des informations.
 - La communication de l'information correcte, si les informations ont déjà été divulguées aux utilisateurs prévus.
- La consultation des politiques et procédures de l'organisme employeur (par exemple, une politique en matière de déontologie ou de dénonciation) concernant le traitement de telles questions en interne.

220.8 A2 L'expert-comptable peut déterminer que l'organisme employeur n'a pas pris les mesures appropriées. Si le comptable continue d'avoir des raisons de croire que les informations sont trompeuses, les mesures suivantes peuvent être appropriées, à condition qu'il reste attentif au principe de confidentialité:

- La consultation avec:
 - Un organisme professionnel pertinent.
 - L'auditeur interne ou externe de l'organisation qui l'emploie.
 - Un Conseil juridique.

- La détermination de l'existence d'exigences en matière de communication:
 - Aux tiers, y compris les utilisateurs de l'information.
 - Aux autorités de réglementation et de surveillance.

R220.9 Si, après avoir épuisé toutes les options possibles, l'expert-comptable détermine qu'aucune mesure appropriée n'a été prise et, s'il existe des raisons de croire que les informations sont toujours trompeuses, le comptable refusera d'être ou de rester associé à ces informations.

220.9 A1 Dans de telles circonstances, il pourrait être approprié qu'un expert-comptable démissionne de l'organisation qui l'emploie.

Documentation

220.10 A1 L'expert-comptable est encouragé à documenter:

- Les faits.
- Les principes comptables ou autres normes professionnelles applicables.
- Les communications et les parties avec lesquelles les questions ont été discutées.
- Les mesures envisagées.
- La manière dont le comptable a tenté de résoudre le(s) problème(s).

Autres considérations

220.11 A1 Lorsque des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux relatifs à la préparation ou à la présentation des informations financières découlent d'un intérêt financier, y compris de rémunérations et d'incitations liées au reporting financier et à la prise de décision, les exigences et les éléments d'application décrits à la Section 240 s'appliquent.

220.11 A2 Lorsque des informations trompeuses peuvent impliquer une non-conformité aux lois et règlements, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 260 s'appliquent.

220.11 A3 Lorsque la conformité aux principes fondamentaux relatifs à la préparation ou à la présentation des informations est menacée par une pression, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 270 s'appliquent.

SECTION 230

AGIR AVEC UNE EXPERTISE SUFFISANTE

Introduction

- 230.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 230.2 Agir sans une expertise suffisante crée une menace liée à l'intérêt personnel à l'égard de la conformité au principe de compétence professionnelle et de diligence requise. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R230.3** Un expert-comptable ne doit pas délibérément induire en erreur une organisation qui l'emploie eu égard au niveau d'expertise ou d'expérience dont il dispose.
- 230.3 A1 En vertu du principe de compétence professionnelle et de diligence requise, un professionnel de la comptabilité n'entreprend que des tâches importantes pour lesquelles il dispose ou peut obtenir une formation ou une expérience suffisante.
- 230.3 A2 Une menace liée à l'intérêt personnel à l'égard de la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles peut être créée si un expert-comptable dispose:
- De temps suffisant pour effectuer ou exécuter les tâches correspondantes.
 - D'informations incomplètes, restreintes ou inadéquates pour l'exécution des tâches.
 - D'une expérience, formation et / ou mise à niveau insuffisantes.
 - De ressources insuffisantes pour l'exécution des tâches.
- 230.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:
- La mesure dans laquelle l'expert-comptable travaille avec d'autres.
 - L'ancienneté relative du comptable dans l'organisme.
 - Le niveau de supervision et de révision appliqué au travail.

230.3 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter une menace de ce type figurent:

- L'obtention d'assistance ou d'une formation de la part d'une personne possédant l'expertise nécessaire.
- La disponibilité de temps suffisant pour effectuer les tâches pertinentes.

R230.4 S'il est impossible de répondre à une menace à la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles, l'expert-comptable déterminera s'il convient de ne pas exercer les fonctions en question. S'il détermine que décliner est approprié, il en communique les raisons.

Autres considérations

230.5 A1 Les exigences et le matériel d'application de la Section 270 s'appliquent lorsqu'un expert-comptable est contraint d'agir d'une manière qui pourrait conduire à une violation du principe de compétence et de diligence professionnelles.

SECTION 240

DES INTERETS FINANCIERS, INDEMNISATION ET INCITATIONS LIÉS À L'INFORMATION FINANCIÈRE ET À LA PRISE DE DÉCISION

Introduction

- 240.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 240.2 Avoir un intérêt financier ou avoir connaissance d'un intérêt financier détenu par un membre de la famille proche ou immédiate pourrait créer une menace liée à l'intérêt personnel à l'égard de la conformité aux principes d'objectivité ou de confidentialité. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R240.3** Un professionnel de la comptabilité ne doit pas manipuler d'information ni utiliser des informations confidentielles à des fins personnelles ou financières.
- 240.3 A1 Les experts-comptables peuvent avoir des intérêts financiers ou avoir connaissance d'intérêts financiers de membres de la famille proche ou immédiate qui, dans certaines circonstances, pourraient constituer une menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. Les intérêts financiers comprennent ceux découlant d'accords de rémunération ou d'incitations liés à l'information financière et à la prise de décision.
- 240.3 A2 Parmi les exemples de circonstances pouvant créer une menace liée à l'intérêt personnel figurent les cas où l'expert-comptable ou un membre de sa famille proche ou immédiate:
- Dispose d'un motif et d'une opportunité pour manipuler des informations sensibles relatifs aux prix afin d'en tirer un profit financier.
 - Détient un intérêt financier direct ou indirect dans l'organisme qui l'emploie et la valeur de cet intérêt financier pourrait être directement affectée par les décisions prises par le comptable.
 - Est éligible à un bonus lié aux bénéficiaires et la valeur de ce bonus peut être directement affectée par les décisions prises par le comptable.

- Détient, directement ou indirectement, des bonus sur des droits d'achat d'actions à jouissance différée ou des options d'actions au sein de l'organisme qui l'emploie, et dont la valeur pourrait être affectée par les décisions prises par le comptable.
- Participe à des accords de rémunération offrant des incitations pour atteindre des objectifs ou pour soutenir les efforts visant à maximiser la valeur des actions de l'organisme employeur. Un exemple d'un tel accord pourrait être la participation à des régimes incitatifs liés à certaines conditions de performance.

240.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour l'évaluation du niveau d'une telle menace figurent:

- L'importance de l'intérêt financier. Ce qui constitue un intérêt financier important dépendra de la situation personnelle et du caractère significatif de l'intérêt financier pour l'individu.
- Les politiques et procédures pour qu'un comité indépendant de la direction détermine le niveau ou la forme de la rémunération de la direction.
- Conformément à toute politique interne, la divulgation aux responsables de la gouvernance de:
 - Tous les intérêts pertinents.
 - Tout projet d'exercice de droits ou d'échange pour les actions concernées.
- Les procédures d'audit interne et externe spécifiques visant à résoudre les problèmes donnant naissance à l'intérêt financier.

240.3 A4 Les menaces créées par des accords de rémunération ou d'incitation peuvent être aggravées par des pressions explicites ou implicites de la part de supérieurs ou de collègues. Voir la Section 270, *Pression poussant à enfreindre les principes fondamentaux*.

SECTION 250

DES INCITATIONS, INCLUANT LES DONNÉS ET ACTES D'HOSPITALITÉ

Introduction

- 250.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 250.2 Offrir ou accepter des incitations peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation à l'égard de la conformité aux principes fondamentaux, en particulier aux principes d'intégrité, d'objectivité et de comportement professionnel.
- 250.3 La présente section énonce les exigences et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel en ce qui concerne l'offre et l'acceptation d'incitations qui ne constituent pas une non-conformité aux lois et règlements dans le cadre de l'exercice d'activités professionnelles. Cette section exige également qu'un expert-comptable se conforme aux lois et règlements en vigueur lorsqu'il offre ou accepte des incitations.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 250.4 A1 Une incitation est un objet, une situation ou une action utilisé comme moyen d'influencer le comportement d'un autre individu, mais pas nécessairement dans l'intention de l'influencer de façon inappropriée. Les incitations peuvent varier des actes d'hospitalité mineurs entre collègues de travail à des actes qui entraînent la non-conformité aux lois et règlements. Une incitation peut prendre différentes formes, par exemple:
- Des cadeaux.
 - Des actes d'hospitalité.
 - Du divertissement.
 - Des dons politiques ou caritatifs.
 - Des offres d'amitié et de loyauté.
 - Un emploi ou d'autres opportunités commerciales.
 - Un traitement préférentiel, des droits ou privilèges.

Incitations interdites par les lois et règlements

R250.5 Dans de nombreuses juridictions, des lois et règlements tels que ceux relatifs à la corruption interdisent l'offre ou l'acceptation d'incitations dans certaines circonstances. L'expert-comptable doit acquérir une compréhension des lois et règlements en vigueur et s'y conformer lorsqu'il se heurte à de telles circonstances.

Incitations non interdites par les lois et règlements

250.6 A1 Le fait d'offrir ou d'accepter des incitations qui ne sont pas interdites par les lois et règlements peut néanmoins créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux.

Incitations dans l'intention d'influencer de manière inappropriée le comportement

R250.7 Un expert-comptable ne doit pas offrir, ni encourager les autres à offrir, une incitation faite, ou qu'il estime probable qu'un tiers raisonnable et avisé conclurait faite, dans le but d'influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

R250.8 Un expert-comptable ne doit pas accepter, ni encourager quiconque à accepter, quelque incitation que ce soit qu'il conclue être faite, ou qu'il estime qu'une tierce partie raisonnable et informée conclurait être faite, dans le but d'influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

250.9 A1 Une incitation est considérée comme une influence inappropriée sur le comportement d'une personne si elle la contraint à agir de manière non éthique. Une telle influence inappropriée peut être dirigée soit vers le bénéficiaire, soit vers une autre personne ayant une relation avec le bénéficiaire. Les principes fondamentaux constituent un cadre de référence approprié pour un expert-comptable dans la détermination d'un comportement contraire à l'éthique pour un comptable et, le cas échéant, par analogie, pour d'autres individus.

250.9 A2 Il y a violation du principe fondamental d'intégrité lorsqu'un expert-comptable offre, accepte ou encourage d'autres personnes à offrir ou à accepter, une incitation destinée à influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

250.9 A3 La détermination de l'existence d'une intention réelle ou perceptible d'influencer de façon inappropriée le comportement nécessite l'exercice d'un jugement professionnel. Parmi les facteurs pertinents à prendre en compte pourraient figurer:

- La nature, la fréquence, la valeur et l'effet cumulatif de l'incitation.
- Le moment où l'offre d'incitation est faite par rapport à une action ou une décision qu'elle est susceptible d'influencer.

- Si l'incitation est une pratique coutumière ou culturelle selon les circonstances, par exemple, le fait d'offrir un cadeau à l'occasion d'une fête religieuse ou d'un mariage.
- Si l'incitation est un élément accessoire d'une activité professionnelle, par exemple, le fait d'offrir ou d'accepter un déjeuner dans le cadre d'une réunion commerciale.
- Si l'offre de l'incitation est limitée à un bénéficiaire individuel ou est au profit d'un groupe plus large. Le groupe plus large peut être interne ou externe à l'organisme employeur, par exemple d'autres clients ou fournisseurs.
- Les rôles et les positions des individus offrant ou se voyant proposer l'incitation.
- Si l'expert-comptable sait ou a des raisons de croire que l'acceptation de l'incitation enfreindrait les politiques et procédures des homologues de l'organisme employeur.
- Le degré de transparence autour de l'incitation offerte.
- Si l'incitation était requise ou demandée par le bénéficiaire.
- La réputation ou le comportement antérieur connu de l'offrant.

Considération d'autres mesures

250.10 A1 Si l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation offerte avec une intention réelle ou perçue d'influencer de façon inappropriée le comportement, des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux peuvent toujours être créées, même si les exigences des paragraphes R250.7 et R250.8 sont remplies.

250.10 A2 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour faire face à de telles menaces figurent:

- L'information des cadres supérieurs ou des responsables de la gouvernance de l'organisation qui emploie l'expert-comptable ou l'offrant au sujet de l'offre.
- La modification ou la cessation de la relation commerciale avec l'offrant.

Incitations sans intention d'influencer de manière inappropriée le comportement

250.11 A1 Les exigences et les éléments d'application définis dans le cadre conceptuel s'appliquent lorsqu'un expert-comptable a conclu qu'il n'existait aucune intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

- 250.11 A2 Si une telle incitation est anodine et sans conséquence, les menaces créées seront à un niveau acceptable.
- 250.11 A3 Parmi les exemples de circonstances dans lesquelles offrir ou accepter une telle incitation pourrait créer des menaces, même si l'expert-comptable a conclu qu'il n'y avait pas d'intention réelle ou perçue d'influencer le comportement, figurent:
- Les menaces liées à l'intérêt personnel
 - Un expert-comptable se voit proposer un emploi à temps partiel par un fournisseur.
 - Les menaces liées à la familiarité
 - Un expert-comptable conduit régulièrement un client ou un fournisseur à des manifestations sportives.
 - Les menaces liée à l'intimidation
 - Un expert-comptable accepte des actes d'hospitalité, dont la nature pourrait être perçue comme inappropriée si elle était divulguée publiquement.
- 250.11 A4 Les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces créées en offrant ou en acceptant une incitation incluent les mêmes facteurs que ceux décrits dans le paragraphe 250.9 A3 pour déterminer l'intention.
- 250.11 A5 Parmi les exemples de mesures permettant d'éliminer les menaces créées par l'offre ou l'acceptation de telles incitations figurent:
- Le fait de décliner ou de ne pas offrir l'incitation.
 - Le transfert de la responsabilité de toute décision liée aux activités commerciales impliquant l'autre partie à une autre personne pour laquelle l'expert-comptable n'a aucune raison de penser qu'elle serait ou serait perçue comme étant indûment influencée dans la prise de décision.
- 250.11 A6 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer des sauvegardes pour traiter de telles menaces créées en offrant ou en acceptant une telle incitation figurent:
- La transparence avec la direction ou les responsables de la gouvernance de l'organisation qui emploie l'expert-comptable ou l'autre partie dans l'offre ou l'acceptation d'incitations.
 - L'inscription de l'incitation dans un journal tenu par l'organisme employeur du comptable ou de l'autre partie.
 - L'examen par un examinateur approprié, qui n'est pas impliqué dans l'activité professionnelle, de tout travail effectué ou toute

décision prise par le comptable, en ce qui concerne la personne ou l'organisation de laquelle le comptable a accepté l'incitation.

- Le don de l'incitation à une œuvre de bienfaisance après réception et la divulgation appropriée du don, par exemple aux responsables de la gouvernance ou à la personne qui a offert l'incitation.
- Le remboursement du coût de l'incitation, par exemple de l'acte d'hospitalité reçu.
- Le renvoi à l'offrant, le plus tôt possible, de l'incitation, par exemple un don, après son acceptation initiale.

Membres de la famille immédiate ou proche

R250.12 L'expert-comptable doit rester attentif aux menaces potentielles qui pèsent sur sa conformité aux principes fondamentaux du fait de l'offre d'une incitation:

- (a) Par un membre de sa famille immédiate ou proche à une autre partie avec laquelle il a une relation professionnelle; ou
- (b) À un membre de sa famille proche ou immédiate par une autre partie avec laquelle il a une relation professionnelle.

R250.13 Lorsque l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation faite à un membre de sa famille proche ou immédiate, et conclut qu'il existe une intention d'influencer indûment le comportement du comptable ou de l'autre partie, ou considère qu'un tiers raisonnable et informé est susceptible de conclure à l'existence d'une telle intention, le comptable doit conseiller au membre de la famille concerné de ne pas offrir ou accepter l'incitation.

250.13 A1 Les facteurs énoncés au paragraphe 250.9 A3 permettent de déterminer s'il existe une intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement de l'expert-comptable ou de l'autre partie. Un autre facteur pertinent est la nature ou la proximité de la relation entre:

- (a) le comptable et le membre de la famille proche ou immédiate;
- (b) le membre de la famille proche ou immédiate et l'autre partie; et
- (c) le comptable et l'autre partie.

Par exemple, l'offre d'emploi, en dehors du processus normal de recrutement, au conjoint du comptable par une autre partie avec laquelle le comptable négocie un contrat important peut indiquer une telle intention.

250.13 A2 Le matériel d'application énoncé au paragraphe 250.10 A2 est également pertinent pour traiter les menaces éventuelles lorsqu'il

existe une intention réelle ou perçue d'influencer de façon inappropriée le comportement de l'expert-comptable ou de l'autre partie, même si le membre de la famille proche ou immédiate a suivi les conseils donnés conformément au paragraphe R250.13.

Application du cadre conceptuel

- 250.14 A1 Lorsque l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation offerte dans les circonstances décrites au paragraphe R250.12, la conformité aux principes fondamentaux peut être menacé dans les cas suivants:
- (a) Le membre de la famille proche ou immédiate offre ou accepte l'incitation contrairement aux conseils du comptable en vertu du paragraphe R250.13; ou
 - (b) Le comptable n'a pas de raison de croire qu'il existe une intention réelle ou perçue d'influencer de façon inappropriée le comportement du comptable ou de l'autre partie.
- 250.14 A2 Le matériel d'application énoncé aux paragraphes 250.11 A1 à 250.11 A6 sont pertinents pour identifier, évaluer et traiter ces menaces. Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces dans ces circonstances figurent également la nature ou la proximité des relations décrites au paragraphe 250.13 A1.

Autres considérations

- 250.15 A1 Si un employeur offre à un expert-comptable un avantage relatif à des intérêts financiers, à une rémunération et à des primes liées à la performance, les exigences et le matériel d'application énoncés à la section 240 s'appliquent.
- 250.15 A2 Si un expert-comptable rencontre ou est mis au courant d'incitations susceptibles de donner lieu à une non-conformité ou à une non-conformité présumée aux lois et règlements par d'autres personnes travaillant pour ou sous la direction de l'organisme qui l'emploie, les exigences et le matériel d'application décrits à la Section 260 s'appliquent.
- 250.15 A3 Si un expert-comptable fait face à des pressions pour proposer ou accepter des incitations susceptibles de constituer une menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux, les exigences et le matériel d'application énoncés à la section 270 sont applicables.

SECTION 260

DE L'ATTITUDE ATTENDUE EN CAS DE NON-CONFORMITÉ AUX LOIS ET RÈGLEMENTS

Introduction

- 260.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 260.2 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation à l'égard de la conformité aux principes d'intégrité et de comportement professionnel est créée lorsqu'un expert-comptable prend connaissance de la non-conformité ou de la non-conformité présumée aux lois et règlements.
- 260.3 Un expert-comptable peut être confronté à une non-conformité ou à une non-conformité présumée dans le cadre de ses activités professionnelles. Cette section aide le comptable à évaluer les implications ainsi soulevées et les mesures à prendre en cas de non-conformité ou de présomption de non-conformité avec:
- (a) Les lois et règlements généralement reconnus comme ayant un effet direct sur la détermination des montants importants et sur les divulgations relatives aux états financiers de l'organisme employeur; et
 - (b) Les autres lois et règlements qui n'ont pas d'effet direct sur la détermination des montants importants et sur les divulgations relatives aux états financiers de l'organisme employeur, mais dont le respect pourrait être fondamental pour les aspects opérationnels de son activité, sa capacité à poursuivre ses activités ou à éviter des pénalités importantes.

Objectifs de l'expert-comptable en matière de non-conformité aux lois et règlements

- 260.4 Une des marques distinctives de la profession comptable est son acceptation de la responsabilité d'agir dans l'intérêt général. En cas de non-conformité ou de présomption de non-conformité, les objectifs de l'expert-comptable sont les suivants:
- (a) Respecter les principes d'intégrité et de comportement professionnel;
 - (b) Alerter la direction ou, le cas échéant, les responsables de la gouvernance de l'organisation qui l'emploie, pour chercher à:

- (i) Leur permettre de corriger, atténuer ou remédier aux conséquences de la non-conformité identifiée ou présumée; ou
 - (ii) Déterminer la non-conformité dans le cas où elle ne s'est pas encore produite; et
- (c) Prendre toute autre mesure appropriée dans l'intérêt général.

Exigences et matériel d'application

Généralités

260.5 A1 La non-conformité aux lois et des règlements («non-conformité») comprend les actes d'omission ou de commission, intentionnels ou non, qui sont contraires aux lois ou aux règlements en vigueur, commis par les parties suivantes:

- (a) L'organisme employant l'expert-comptable;
- (b) Les personnes chargées de la gouvernance de l'organisme employeur;
- (c) La direction de l'organisation qui l'emploie; ou
- (d) Les autres personnes travaillant pour ou sous la direction de l'organisme employeur.

260.5 A2 Parmi les exemples de lois et de règlements visés dans cette section figurent, sans s'y limiter, ceux qui traitent:

- De fraude, de corruption et de subornation.
- De blanchiment de capitaux, de financement du terrorisme et de produits d'activités criminelles.
- De marchés des valeurs mobilières et du trading
- De produits bancaires et autres produits et services financiers.
- De protection des données.
- D'obligations et paiements liés aux impôts et aux pensions.
- De protection de l'environnement.
- De santé et de sécurité publiques.

260.5 A3 La non-conformité peut entraîner des amendes, des contentieux ou d'autres conséquences pour l'organisme employeur, pouvant ainsi influencer sensiblement sur ses états financiers. Il est important de noter que cette non-conformité pourrait avoir des conséquences plus larges sur l'intérêt général en termes de préjudice potentiellement substantiel pour les investisseurs, les créanciers, les employés ou le grand public.

Pour les besoins de la présente section, une non-conformité causant un préjudice substantiel est une infraction qui entraîne des conséquences négatives graves pour l'une ou l'autre de ces parties, en termes financiers ou non financiers. Les exemples incluent la perpétration d'une fraude entraînant des pertes financières importantes pour les investisseurs, et des infractions aux lois et règlements environnementales mettant en danger la santé ou la sécurité des employés ou du public.

R260.6 Dans certaines juridictions, des dispositions légales ou réglementaires régissent la manière dont les experts-comptables sont tenus de traiter les cas de non-conformité ou de présomption de non-conformité. Ces lois ou dispositions réglementaires peuvent différer ou aller au-delà des dispositions de la présente section. Lorsqu'il fait face à une telle non-conformité ou à une présomption de non-conformité, le comptable doit obtenir une compréhension de ces dispositions légales ou réglementaires et s'y conformer, y compris:

- (a) Toute obligation de signaler le problème à une autorité compétente; et
- (b) Toute interdiction d'alerter la partie concernée.

260.6 A1 Une interdiction d'alerte de la partie concernée peut par exemple être imposée en vertu de la législation relative à la lutte contre le blanchiment d'argent.

260.7 A1 La présente section s'applique quelle que soit la nature de l'organisme employeur, qu'il soit ou non une entité d'intérêt public.

260.7 A2 Un expert-comptable qui rencontre ou qui est mis au courant de situations manifestement sans conséquence n'est pas obligé de se conformer à la présente section. Le caractère sans conséquence d'une situation dépend de sa nature et de son impact, financier ou autre, sur l'organisme employeur, ses parties prenantes et le grand public.

260.7 A3 La présente section ne traite pas:

- (a) D'une inconduite personnelle non liée aux activités commerciales de l'organisme employeur; et
- (b) De la non-conformité par des parties autres que celles spécifiées au paragraphe 260.5 A1.

L'expert-comptable pourrait néanmoins trouver les indications de cette section utiles pour déterminer comment réagir dans ces situations.

Responsabilités de la direction de l'organisme employeur et de ceux chargés de la gouvernance

260.8 A1 La direction de l'organisme employeur, sous la supervision des responsables de la gouvernance, est chargée de veiller à ce que les

activités commerciales de l'organisme soient menées conformément à la loi et aux règlements. La direction et les responsables de la gouvernance sont également responsables de l'identification et du traitement de toute non-conformité issue de:

- (a) L'organisme employeur;
- (b) Une personne chargée de la gouvernance de l'organisation qui l'emploie;
- (c) Un membre de la direction; ou
- (d) D'autres personnes travaillant pour ou sous la direction de l'organisme employeur.

Responsabilités de tous les experts-comptables

R260.9 S'il existe des protocoles et des procédures au sein de l'organisation employant l'expert-comptable pour traiter les cas de non-conformité ou de non-conformité présumée, le comptable doit les prendre en compte pour déterminer comment réagir à cette non-conformité.

260.9 A1 De nombreux employeurs ont mis en place des protocoles et des procédures permettant de soulever les situations de non-conformité ou de non-conformité présumée en interne. Ces protocoles et procédures incluent, par exemple, une politique en matière de déontologie ou un mécanisme interne de dénonciation. De tels protocoles et procédures pourraient permettre de faire part de ces situations anonymement en passant par les canaux désignés.

R260.10 Lorsqu'un expert-comptable prend connaissance d'une situation à laquelle la présente section s'applique, les démarches qu'il entreprend pour se conformer à cette section doivent être prises en temps utile. Afin de prendre des mesures rapides, le comptable doit tenir compte de la nature de la situation et des dommages potentiels pour les intérêts de l'organisme employeur, des investisseurs, des créanciers, des employés ou du grand public.

Responsabilités des experts-comptables salariés seniors

260.11 A1 Les experts-comptables salariés seniors («experts-comptables seniors») sont des administrateurs, des dirigeants ou des employés expérimentés capables d'exercer une influence notable sur l'acquisition, le déploiement et le contrôle des ressources humaines, financières, technologiques, physiques et immatérielles de l'organisme employeur. On s'attend davantage à ce que ces personnes prennent les mesures appropriées dans l'intérêt général pour réagir à la non-conformité ou à la non-conformité présumée par rapport aux autres experts-comptables de l'organisation qui les emploie. Cela est dû aux rôles,

postes et sphères d'influence des experts-comptables séniors au sein de l'organisme employeur.

Obtenir une compréhension de la situation

R260.12 Si, dans le cadre de ses activités professionnelles, un expert-comptable sénior prend connaissance d'informations concernant une non-conformité ou une non-conformité présumée, le comptable doit obtenir une compréhension de la situation. Cette compréhension doit inclure:

- (a) La nature de la non-conformité ou de la non-conformité présumée et les circonstances dans lesquelles elle est survenue ou pourrait se produire;
- (b) L'application des lois et règlements applicables aux circonstances; et
- (c) Une évaluation des conséquences potentielles pour l'organisme employeur, les investisseurs, les créanciers, les employés ou le grand public.

260.12 A1 Un expert-comptable sénior doit appliquer ses connaissances et son expertise et faire preuve de jugement professionnel. Toutefois, le comptable n'est pas censé avoir un niveau de compréhension des lois et règlements supérieur à celui requis pour le rôle du comptable au sein de l'organisme employeur. La question de savoir si un acte constitue une non-conformité relève en dernier ressort d'un tribunal ou d'un autre organe juridictionnel approprié.

260.12 A2 Selon la nature et l'importance de la situation, l'expert-comptable sénior peut déclencher ou faire le nécessaire pour que la question fasse l'objet d'une enquête interne. Le comptable peut également consulter, à titre confidentiel, d'autres personnes au sein de l'organisme employeur ou d'un organisme professionnel, ou encore avec un conseil juridique.

Gérer la situation

R260.13 Si l'expert-comptable sénior identifie ou soupçonne qu'une non-conformité s'est produite ou pourrait se produire, il doit, sous réserve du paragraphe R260.9, en discuter avec le supérieur hiérarchique immédiat du comptable, le cas échéant. Si le supérieur immédiat du comptable semble impliqué dans l'affaire, celui-ci en discute avec le niveau hiérarchique immédiatement supérieur de l'organisme employeur.

260.13 A1 Le but de la discussion est de permettre de déterminer la manière de régler la situation.

R260.14 L'expert-comptable sénior prend également les mesures appropriées pour:

- (a) Faire en sorte que la situation soit communiquée aux responsables de la gouvernance;
- (b) Se conformer aux lois et règlements applicables, y compris aux dispositions légales ou réglementaires régissant le signalement des cas de non-conformité ou de non-conformité présumée à une autorité compétente;
- (c) Rectifier, corriger ou atténuer les conséquences de la non-conformité ou de la non-conformité présumée ;
- (d) Réduire les risques de récurrence; et
- (e) Chercher à dissuader la commission de la non-conformité si elle ne s'est pas encore produite.

260.14 A1 Le but de la communication de la situation aux responsables de la gouvernance est d'obtenir leur accord sur les mesures à prendre pour y remédier et leur permettre de s'acquitter de leurs responsabilités.

260.14 A2 Certaines lois ou règlements peuvent prévoir un délai dans lequel les rapports de non-conformité ou de non-conformité présumée doivent être adressés à l'autorité compétente.

R260.15 En plus de répondre à la situation conformément aux dispositions de la présente section, l'expert-comptable sénior doit déterminer s'il est nécessaire de divulguer la situation à l'examineur externe des comptes de l'organisme employeur, le cas échéant.

260.15 A1 Cette divulgation serait conforme au devoir ou à l'obligation légale de l'expert-comptable sénior de fournir toutes les informations nécessaires pour permettre à l'auditeur d'effectuer l'audit.

Détermination de la nécessité de mesures supplémentaires

R260.16 L'expert-comptable sénior doit évaluer la pertinence de la réponse de ses supérieurs, le cas échéant, et des responsables de la gouvernance.

260.16 A1 Parmi les facteurs pertinents à considérer lors de l'évaluation de la pertinence de la réponse des supérieurs de l'expert-comptable sénior, le cas échéant, et des responsables de la gouvernance figurent:

- La diligence de la réponse.
- La prise ou l'autorisation de mesures appropriées pour tenter de rectifier, corriger ou atténuer les conséquences de la non-conformité, ou pour éviter la non-conformité si elle ne s'est pas encore produite.
- La divulgation de la situation à une autorité appropriée le cas échéant et, dans l'affirmative, l'adéquation de cette divulgation.

R260.17 À la lumière de la réaction des supérieurs de l'expert-comptable sénior, le cas échéant, et des responsables de la gouvernance, le comptable doit déterminer si des mesures supplémentaires sont dans l'intérêt général.

260.17 A1 La détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures, ainsi que leur nature et de leur étendue, dépendra de divers facteurs, notamment:

- Le cadre juridique et réglementaire.
- L'urgence de la situation.
- L'omniprésence de la situation dans l'ensemble de l'organisme qui l'emploie.
- La confiance continue de l'expert-comptable sénior en l'intégrité de ses supérieurs et des responsables de la gouvernance.
- La suspicion d'une récurrence de la non-conformité ou la non-conformité présumée.
- L'existence d'une preuve crédible d'un préjudice substantiel, réel ou potentiel, aux intérêts de l'organisme qui l'emploie, des investisseurs, des créanciers, des employés ou du grand public.

260.17 A2 Certaines circonstances peuvent amener l'expert-comptable sénior à ne plus avoir confiance en l'intégrité de ses supérieurs et des responsables de la gouvernance, notamment dans les cas suivants:

- Le comptable soupçonne ou dispose de preuves de leur implication réelle ou potentielle dans une non-conformité.
- Contrairement aux exigences légales ou réglementaires, ils n'ont pas signalé, ni autorisé la notification de la situation à une autorité compétente dans un délai raisonnable.

R260.18 L'expert-comptable sénior exerce son jugement professionnel pour déterminer la nécessité, ainsi que la nature et l'ampleur des mesures à prendre. En prenant cette décision, le comptable doit tenir compte du fait qu'une tierce partie raisonnable et informée serait susceptible de conclure que le comptable a agi de manière appropriée dans l'intérêt général.

260.18 A1 Parmi les autres mesures que pourrait prendre l'expert-comptable sénior figurent:

- L'information de la direction de la société mère de la situation si l'organisme employeur est membre d'un groupe.
- La divulgation de la situation à une autorité compétente même en l'absence d'obligation légale ou réglementaire de le faire.
- La démission de l'expert-comptable de l'organisme employeur.

260.18 A2 Le fait de démissionner de l'organisme employeur ne saurait se substituer à d'autres mesures qui pourraient être nécessaires pour atteindre les objectifs de l'expert-comptable sénior en vertu de la présente section. Dans certaines juridictions, cependant, il peut exister des limitations quant aux mesures supplémentaires à la disposition du comptable. Dans de telles circonstances, la démission pourrait être la seule ligne de conduite disponible.

Demander conseil

260.19 A1 L'évaluation de la situation pouvant impliquer des analyses et des jugements complexes, l'expert-comptable sénior pourrait envisager:

- De consulter en interne.
- D'obtenir des conseils juridiques pour comprendre ses options et les implications professionnelles ou juridiques de la prise de mesures.
- De consulter de manière confidentielle un organisme de réglementation ou professionnel.

Détermination de la nécessité de divulguer la situation à une autorité compétente

260.20 A1 La divulgation de la situation à une autorité compétente serait interdite si cela était contraire à la loi ou à la réglementation. Autrement dit, le but de la divulgation est de permettre à une autorité compétente de faire procéder à une enquête et de prendre des mesures dans l'intérêt général.

260.20 A2 La pertinence d'une telle divulgation dépend en particulier de la nature et de l'ampleur du préjudice réel ou potentiel causé ou susceptible d'être causé aux investisseurs, aux créanciers, aux employés ou au grand public. Par exemple, l'expert-comptable sénior pourrait déterminer que la divulgation de la situation à une autorité compétente est une ligne de conduite appropriée si:

- L'organisme employeur est impliqué dans une affaire de pots-de-vin (par exemple, au profit de représentants gouvernementaux locaux ou étrangers dans le but de décrocher de gros contrats).
- L'organisme employeur est réglementé et la situation revêt une importance telle qu'elle peut menacer sa licence d'exploitation.
- L'organisme employeur est coté en bourse et la situation pourrait avoir des conséquences défavorables sur le marché équitable et ordonné de valeurs de l'organisme ou constituer un risque systémique pour les marchés financiers.
- Il est probable que l'organisme employeur vendrait des produits nocifs pour la santé ou la sécurité publiques.

- L'organisme employeur fait la promotion d'un programme auprès de ses clients pour les aider à éviter les impôts.

260.20 A3 La décision de procéder ou non à une telle divulgation dépendra également de facteurs externes tels que:

- L'existence d'une autorité appropriée capable de recevoir les informations, de faire procéder à une enquête et de prendre les mesures qui s'imposent. L'autorité appropriée dépendra de la nature de la situation. Par exemple, l'autorité appropriée serait un organisme de réglementation des valeurs mobilières dans le cas d'informations financières frauduleuses ou un organisme de protection de l'environnement en cas de violation des lois et des règlements environnementaux.
- L'existence d'une protection solide et crédible contre la responsabilité civile, pénale ou professionnelle ou les représailles conférées par une loi ou un règlement, comme dans le cas d'une législation ou d'un règlement en matière de dénonciation.
- L'existence d'une menace réelle ou potentielle pour la sécurité physique de l'expert-comptable sénior ou d'autres personnes.

R260.21 Si l'expert-comptable sénior détermine que la divulgation de l'information à une autorité appropriée est une ligne de conduite appropriée dans les circonstances, cette divulgation est autorisée conformément à l'alinéa R114.1(d) du Code. Lors de cette divulgation, le comptable doit agir de bonne foi et faire preuve de prudence lors de ses déclarations et de ses affirmations.

Violation imminente

R260.22 Dans des circonstances exceptionnelles, l'expert-comptable sénior pourrait avoir connaissance d'un comportement réel ou prévu qui, selon lui, constituerait une violation imminente à une loi ou à une réglementation qui causerait un préjudice substantiel aux investisseurs, aux créanciers, aux employés ou au grand public. Après avoir d'abord examiné s'il convenait de discuter de la situation avec la direction ou les responsables de la gouvernance de l'organisme qui l'emploie, le comptable doit exercer son jugement professionnel et décider de la divulgation immédiate de la situation à une autorité compétente afin de prévenir ou d'atténuer les conséquences d'une telle violation imminente. Si une divulgation est faite, elle est autorisée en vertu de l'alinéa R114.1(d) du Code.

Documentation

260.23 A1 En ce qui concerne les non-conformités ou les non-conformités présumées entrant dans le champ d'application de la présente section,

l'expert-comptable sénior est encouragé à ce que les éléments suivants soient documentés:

- La situation.
- Les résultats des discussions avec ses supérieurs, le cas échéant, les responsables de la gouvernance et les autres parties.
- La réaction de ses supérieurs du comptable, le cas échéant, et celle des responsables de la gouvernance.
- Le plan d'actions envisagés, les jugements rendus et les décisions prises.
- La manière dont le comptable s'assure qu'il s'est acquitté de la responsabilité énoncée au paragraphe R260.17.

Responsabilités des experts-comptables autres que les experts-comptables séniors

R260.24 Si, dans le cadre de ses activités professionnelles, un expert-comptable prend connaissance d'informations concernant une non-conformité ou une non-conformité présumée, le comptable doit chercher à obtenir une compréhension de la situation. Cette compréhension doit inclure la nature de la non-conformité ou de la non-conformité présumée et les circonstances dans lesquelles elle est survenue ou pourrait se produire.

260.24 A1 L'expert-comptable doit appliquer ses connaissances et son expertise et faire preuve de jugement professionnel. Toutefois, le comptable n'est pas censé avoir un niveau de compréhension des lois et règlements supérieur à celui requis pour le rôle du comptable au sein de l'organisme employeur. La question de savoir si un acte constitue une non-conformité relève en dernier ressort d'un tribunal ou à d'un autre organe juridictionnel approprié.

260.24 A2 Selon la nature et l'importance de la situation, l'expert-comptable peut consulter, de manière confidentielle, d'autres personnes au sein de l'organisme employeur ou d'un organisme professionnel, ou encore avec un conseil juridique.

R260.25 Si l'expert-comptable identifie ou soupçonne qu'une non-conformité s'est produite ou pourrait se produire, il doit, sous réserve du paragraphe R260.9, informer un supérieur immédiat pour lui permettre de prendre les mesures appropriées. Si le supérieur immédiat du comptable semble impliqué dans l'affaire, il en informe le niveau hiérarchique immédiatement supérieur de l'organisme employeur.

R260.26 Dans des circonstances exceptionnelles, l'expert-comptable peut décider que la divulgation de la situation à une autorité compétente est la solution appropriée. Si le comptable le fait en vertu des paragraphes

260.20 A2 et A3, cette divulgation est autorisée en vertu de l'alinéa R114.1(d) du Code. Lors de cette divulgation, le comptable doit être de bonne foi et faire preuve de prudence lors de ses déclarations et de ses affirmations.

Documentation

260.27 A1 En ce qui concerne la non-conformité ou la non-conformité présumée relevant de la présente section, l'expert-comptable est encouragé à ce que les éléments suivants soient documentés:

- La situation.
- Les résultats des discussions avec son supérieur, la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance et les autres parties.
- La réaction de son supérieur.
- Le plan d'actions envisagés, les jugements rendus et les décisions prises.

SECTION 270

DE L'ATTITUDE ATTENDUE FACE AUX PRESSIONS EXERCÉES POUSSANT A ENFREINDRE LES PRINCIPES FONDAMENTAUX

Introduction

- 270.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 270.2 Les pressions exercées sur ou par un expert-comptable peuvent créer une menace liée à l'intimidation ou une autre menace pesant sur la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R270.3** Un expert-comptable ne doit pas:
- (a) Permettre à d'autres d'exercer des pressions pouvant mener à une violation des principes fondamentaux; ou
 - (b) Faire pression sur des personnes dont il sait ou a des raisons de croire que cela pourrait les pousser à enfreindre les principes fondamentaux.
- 270.3 A1 Un expert-comptable peut être soumis à des pressions qui créent des menaces sur la conformité aux principes fondamentaux, par exemple une menace liée à l'intimidation, lorsqu'il entreprend une activité professionnelle. La pression peut être explicite ou implicite et peut provenir:
- De l'environnement interne de l'organisme employeur, par exemple, d'un collègue ou d'un supérieur.
 - D'une personne ou d'une organisation externe telle qu'un fournisseur, un client ou un prêteur.
 - D'objectifs et d'attentes internes ou externes.
- 270.3 A2 Parmi les exemples de pressions pouvant entraîner des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux figurent:
- La pression liée aux conflits d'intérêts:

- La pression exercée par un membre de la famille souhaitant agir en tant que fournisseur auprès de l'organisation employant l'expert-comptable afin d'être sélectionné au lieu d'un autre fournisseur potentiel.

Voir également la section 210, *Conflits d'intérêts*.

- La pression exercée pour influencer la préparation ou la présentation de l'information:
 - La pression exercée pour signaler des résultats financiers trompeurs afin de répondre aux attentes des investisseurs, des analystes ou des prêteurs.
 - La pression des représentants élus sur les comptables du secteur public pour déformer les programmes ou les projets auprès des électeurs.
 - La pression exercée par les collègues pour que les revenus, les dépenses ou les taux de rendement soient erronés de façon à fausser les décisions en matière de projets d'investissement et d'acquisitions.
 - La pression exercée par les supérieurs pour approuver ou traiter des dépenses qui ne sont pas des dépenses professionnelles légitimes.
 - La pression exercée pour supprimer les rapports d'audit interne contenant des constatations défavorables.

Voir également la section 220, *Des principes de base de la préparation et de la présentation des informations financières*

- La pression exercée pour agir sans expertise suffisante ou avec la diligence requise:
 - La pression des supérieurs pour réduire de manière inappropriée l'ampleur du travail effectué.
 - La pression des supérieurs pour accomplir une tâche sans compétences ni formation suffisantes, ou dans des délais irréalistes.

Voir également la section 230, *Agir avec une expertise suffisante*.

- La pression liée aux intérêts financiers:
 - La pression exercée par des supérieurs, collègues ou autres, par exemple, ceux qui pourraient bénéficier d'une participation à des mécanismes de rémunération ou d'avantages, dans le but de manipuler des indicateurs de performance.

Voir également la section 240, *Intérêts financiers, indemnisation et incitations liés à l'information financière et à la prise de décision.*

- La pression liée aux incitations:
 - La pression exercée par d'autres personnes, internes ou externes à l'organisme employeur, pour inciter à influencer de manière inappropriée le jugement ou le processus de prise de décision d'un individu ou d'une organisation.
 - La pression de la part de collègues pour accepter un pot-de-vin ou une autre incitation, par exemple, des cadeaux ou des divertissements inappropriés de fournisseurs potentiels dans le cadre d'un processus d'appel d'offres.

Voir également la section 250, *Des Incitations, incluant les dons et actes d'hospitalité.*

- La pression liée à la non-conformité aux lois et règlements:
 - La pression exercée pour structurer une transaction afin de s'affranchir de l'impôt.

Voir également la section 260, *De l'attitude attendue en cas de non-conformité aux lois et règlements.*

270.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces créé par la pression figurent:

- L'intention de la personne qui exerce la pression, ainsi que la nature et l'étendue de la pression.
- L'application des lois, règlements et normes professionnelles aux circonstances.
- La culture et le leadership de l'organisme employeur, y compris la mesure dans laquelle ils reflètent ou soulignent l'importance d'un comportement éthique et l'attente selon laquelle les employés agissent de manière éthique. Par exemple, une culture d'entreprise qui tolère un comportement contraire à l'éthique peut augmenter le risque que la pression entraîne une menace à la non-conformité aux principes fondamentaux.
- Les politiques et procédures, le cas échéant, établies par l'organisme employeur, telles que les politiques en matière de déontologie ou de ressources humaines qui traitent des pressions.

270.3 A4 Discuter des circonstances à l'origine des pressions et consulter d'autres personnes à ce sujet pourraient aider l'expert-comptable à évaluer le niveau de la menace. Ces discussions et consultations, qui nécessitent de rester attentifs au principe de confidentialité, pourraient inclure de:

- Discuter de la situation avec la personne qui exerce la pression pour tenter de la résoudre.
- Discuter de la situation avec le supérieur du comptable, si ce n'est pas la personne qui exerce la pression.
- Faire remonter le problème au sein de l'organisme employeur, y compris, le cas échéant, en expliquant les risques éventuels pour l'organisme, par exemple avec:
 - Les niveaux supérieurs de gestion.
 - Les auditeurs internes ou externes.
 - Les personnes chargées de la gouvernance.
- Divulguer l'affaire conformément aux politiques de l'organisme employeur, y compris les politiques de déontologie et de divulgation, en utilisant n'importe quel mécanisme établi, tel qu'une ligne d'appel confidentielle pour l'alerte éthique.
- Consulter:
 - Un collègue, un supérieur, un membre des ressources humaines ou un autre expert-comptable;
 - Des organismes professionnels ou de réglementation compétents ou des associations industrielles; ou
 - Un conseil juridique.

270.3 A5 Un exemple de mesure susceptible d'éliminer les menaces créées par des pressions est la demande de l'expert-comptable visant à restructurer ou à séparer certaines responsabilités et obligations de manière à ce qu'il ne soit plus impliqué dans les pressions exercées par la personne ou l'entité.

Documentation

270.4 A1 L'expert-comptable est encouragé à documenter:

- Les faits.
- Les communications et les parties avec lesquelles ces questions ont été discutées.
- Le plan d'actions envisagé.
- La manière dont la situation a été traitée.

PARTIE 3 – DES EXPERTS-COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET

	Page
Section 300 – De L’Application Du Cadre Conceptuel Aux Experts-Comptables Exerçant En Cabinet	73
Section 310 – Des Conflits D’Intérêts	81
Section 320 – De La Nomination Professionnelle	88
Section 321 – De L’Emission d’Un Deuxième Avis	93
Section 330 – Des Honoraires Et Autres Formes De Compensation	94
Section 340 – Des Incitations, Incluant Les Dons Et Actes d’Hospitalité	97
Section 350 – Des Modalités De Garde Des Actifs Du Client	103
Section 360 – De L’Attitude Attendue En Cas De Non-Conformité Aux Lois Et Règlements	104

PARTIE 3 – DES EXPERTS-COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET

SECTION 300

DE L'APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL AUX EXPERTS-COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET

Introduction

300.1 La présente partie du Code énonce les exigences et le matériel d'application pour les experts-comptables exerçant en cabinet lors de l'application du cadre conceptuel défini à la Section 120. Elle ne décrit pas tous les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui pourraient être rencontrés par des experts-comptables exerçant en cabinet et pouvant créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. Par conséquent, le cadre conceptuel exige que les experts-comptables exerçant en cabinet soient vigilants à l'égard de tels faits et circonstances.

300.2 Les exigences et le matériel d'application qui s'appliquent aux experts-comptables exerçant en cabinet sont décrits dans:

- La Partie 3 – *Des experts-comptables exerçant en cabinet*, sections 300 à 399, qui s'applique à tous les experts-comptables en cabinet, qu'ils fournissent ou non des services d'assurance.
- *Des normes internationales d'indépendance* comme suit:
 - La Partie 4A – *De la sauvegarde de l'Indépendance dans le cadre des missions d'audit et d'examen*, sections 400 à 899, qui s'applique aux experts-comptables en cabinet dans le cadre de missions d'audit et d'examen.
 - La Partie 4B – *De la sauvegarde de l'Indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen*, sections 900 à 999, qui s'applique aux experts-comptables en cabinet lorsqu'ils exécutent des missions d'assurance autres que des missions d'audit ou d'examen.

300.3 Dans la présente partie, le terme «expert-comptable» désigne les experts-comptables individuels exerçant en cabinet et leurs sociétés.

Exigences et matériel d'application

Généralités

R300.4 L'expert-comptable doit se conformer aux principes fondamentaux énoncés à la Section 110 et appliquer le cadre conceptuel défini à la

section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces qui pèsent sur la conformité aux principes fondamentaux.

R300.5 Lorsqu'il traite d'une question d'éthique, l'expert-comptable doit tenir compte du contexte dans lequel la question s'est posée ou pourrait se poser. Dans le cadre de la relation entre le comptable et le cabinet, qu'il s'agisse d'entrepreneur, de salarié ou de propriétaire, l'expert-comptable qui y exerce ses activités professionnelles doit se conformer aux dispositions de la partie 2 qui s'appliquent à cette situation.

300.5 A1 Parmi les exemples de situations dans lesquelles les dispositions de la partie 2 s'appliquent à un professionnel de la comptabilité exerçant en cabinet figurent:

- Un conflit d'intérêts lors du choix d'un fournisseur pour le cabinet, lorsqu'un membre de la famille immédiate du comptable responsable de la sélection peut tirer un avantage financier du contrat. Les exigences et les documents d'application énoncés à la Section 210 s'appliquent dans ces circonstances.
- La préparation ou la présentation des informations financières pour le client ou le cabinet du comptable. Les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 220 s'appliquent dans ces circonstances.
- L'acceptation d'incitations comme dans le cas d'un fournisseur du cabinet offrant régulièrement des billets gratuits pour assister à des événements sportifs. Les exigences et les éléments d'application énoncés à la Section 250 s'appliquent dans ces circonstances.
- La pression exercée par un partenaire de mission pour qu'il signale de manière inexacte les heures facturables pour un client. Les exigences et les éléments d'application énoncés à la section 270 s'appliquent dans ces circonstances.

Identifier les menaces

300.6 A1 Un grand nombre de faits et de circonstances peuvent constituer une menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux. Les catégories de menaces sont décrites au paragraphe 120.6 A3. Ci-dessous figurent des exemples de faits et de circonstances propres à chacune des catégories de menaces susceptibles de constituer un risque pour un expert-comptable lors de la prestation de services professionnels:

- (a) Les menaces liées à l'intérêt personnel
- Un expert-comptable ayant un intérêt financier direct chez un client.

- Un expert-comptable proposant des honoraires peu élevés pour obtenir une nouvelle mission, et les honoraires en sont si bas qu'il pourrait être difficile de fournir le service professionnel conformément aux normes techniques et professionnelles applicables à ce tarif.
 - Un expert-comptable entretenant une relation commerciale étroite avec un client.
 - Un expert-comptable ayant accès à des informations confidentielles pouvant être utilisées à des fins personnelles.
 - Un expert-comptable découvrant une erreur significative lors de l'évaluation des résultats d'un service professionnel antérieur rendu par un membre du cabinet du comptable.
- (b) Les menaces liées à l'auto-évaluation
- Un expert-comptable établissant un rapport d'assurance sur l'efficacité du fonctionnement des systèmes financiers après la mise en œuvre de ces systèmes.
 - Un expert-comptable ayant préparé les données d'origine utilisées pour générer les enregistrements faisant l'objet de la mission d'assurance.
- (c) Les menaces liées à la représentation
- Un expert-comptable défendant ou partageant les intérêts d'un client.
 - Un expert-comptable agissant en tant que représentant pour le compte d'un client dans le cadre d'un contentieux ou de litiges avec des tiers.
 - Un expert-comptable faisant pression en faveur d'une législation pour le compte d'un client.
- (d) Les menaces liées à la familiarité
- Un expert-comptable ayant un membre de sa famille proche ou immédiate qui exerce les fonctions d'administrateur ou de dirigeant chez le client.
 - Un administrateur ou un dirigeant du client ou un employé en position d'exercer une influence notable sur l'objet de la mission, ayant récemment été l'associé de la mission.
 - Un membre de l'équipe d'audit ayant une longue association avec le client d'audit.

- (e) Les menaces liées à l'intimidation
- Un expert-comptable menacé de licenciement par un client ou par le cabinet en raison d'un désaccord sur une question d'ordre professionnel.
 - Un expert-comptable qui se sent obligé d'accepter le raisonnement d'un client car celui-ci possède une plus grande expertise en la matière.
 - Un expert-comptable informé qu'une promotion planifiée ne se produira que s'il accepte un traitement comptable inapproprié.
 - Un expert-comptable ayant accepté un cadeau important de la part d'un client qui se voit menacé de la divulgation publique de son acceptation dudit cadeau.

Évaluation des menaces

300.7 A1 Les conditions, politiques et procédures décrites aux paragraphes 120.6 A1 et 120.8 A2 pourraient avoir une incidence sur l'évaluation visant à déterminer si le niveau de menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux est acceptable. Ces conditions, politiques et procédures peuvent concerner:

- (a) Le client et son environnement opérationnel; et
- (b) Le cabinet et son environnement opérationnel.

300.7 A2 L'évaluation du niveau de menace par l'expert-comptable est également influencée par la nature et l'étendue du service professionnel.

Le client et son environnement opérationnel

300.7 A3 L'évaluation par l'expert-comptable du niveau d'une menace peut être affectée par le fait que le client est:

- (a) Un client d'audit et si le client d'audit est une entité d'intérêt public;
- (b) Un client d'assurance qui n'est pas un client d'audit; ou
- (c) Un client autre que d'assurance.

Par exemple, la prestation d'un service autre que d'assurance à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public peut être perçu comme entraînant un niveau de menace plus élevé sur la conformité au principe d'objectivité en ce qui concerne l'audit.

300.7 A4 La structure de gouvernance d'entreprise, y compris le leadership d'un client, peut favoriser la conformité aux principes fondamentaux. En

conséquence, l'évaluation du niveau de menace par un expert-comptable peut également être affectée par l'environnement opérationnel du client. Par exemple:

- Le client exige des personnes appropriées autres que la direction qu'elles ratifient ou approuvent la nomination d'un cabinet pour effectuer une mission.
- Le client dispose d'employés compétents, possédant l'expérience et l'ancienneté pour prendre des décisions en matière de gestion.
- Le client a mis en place des procédures internes qui facilitent les choix objectifs dans les missions d'appel d'offres autres que d'assurance.
- Le client dispose d'une structure de gouvernance d'entreprise assurant une surveillance et une communication appropriées concernant les services de l'entreprise.

Le cabinet et son environnement opérationnel

300.7 A5 L'évaluation du niveau de menace par un expert-comptable peut être influencée par l'environnement de travail au sein du cabinet du comptable et par son environnement opérationnel. Par exemple:

- La direction du cabinet qui promeut la conformité aux principes fondamentaux et établit la présomption selon laquelle les membres de l'équipe d'assurance agiront dans l'intérêt public.
- Des politiques ou des procédures pour établir et contrôler la conformité aux principes fondamentaux par tout le personnel.
- Des politiques et procédures en matière de rémunération, d'évaluation du rendement et de discipline favorisant la conformité aux principes fondamentaux.
- La gestion de la dépendance à l'égard des revenus provenant d'un seul client.
- L'associé responsable ayant l'autorité au sein du cabinet pour les décisions concernant la conformité aux principes fondamentaux, y compris les décisions concernant l'acceptation ou la prestation de services à un client.
- Les exigences en matière d'éducation, de formation et d'expérience.
- Des processus de facilitation et de traitement des préoccupations ou des plaintes internes et externes.

Prise en compte de nouvelles informations ou de changements de faits et de circonstances

300.7 A6 De nouvelles informations ou des changements de faits et de circonstances pourraient:

- (a) Influencer sur le niveau de la menace; ou
- (b) Affecter les conclusions de l'expert-comptable sur l'application éventuelle des sauvegardes qui continuent de traiter les menaces identifiées comme prévu.

Dans ces situations, les mesures déjà mises en œuvre comme sauvegardes pourraient ne plus être efficaces pour faire face aux menaces. En conséquence, l'application du cadre conceptuel nécessite que l'expert-comptable réévalue et traite les menaces en conséquence. (Voir Paragraphes R120.9 et R120.10).

300.7 A7 Parmi les exemples de situation où de nouvelles informations ou des changements de faits et de circonstances peuvent avoir une incidence sur le niveau d'une menace figurent:

- La portée d'un service professionnel qui se voit élargie.
- Le client qui devient une entité cotée ou qui acquiert une autre unité commerciale.
- Le cabinet qui fusionne avec un autre cabinet.
- L'expert-comptable qui est engagé conjointement par deux clients et qu'un différend survient entre les deux clients.
- Le changement dans les relations personnelles de l'expert-comptable ou de sa famille immédiate.

Traiter les menaces

300.8 A1 Les paragraphes R120.10 à 120.10 A2 définissent les exigences et le matériel d'application relatifs au traitement des menaces qui ne sont pas à un niveau acceptable.

Exemples de sauvegardes

300.8 A2 Les sauvegardes varient en fonction des faits et des circonstances. Parmi les exemples de mesures pouvant, dans certaines circonstances, constituer des sauvegardes contre les menaces figurent:

- L'attribution de temps supplémentaire et de personnel qualifié aux tâches requises lorsqu'une mission a été acceptée ; ce qui peut répondre à une menace liée à l'intérêt personnel.
- Le fait de demander à un examinateur approprié qui n'était pas membre de l'équipe d'examiner le travail effectué ou de conseiller,

si nécessaire ; ce qui pourrait permettre de résoudre le problème de l'auto-évaluation.

- L'utilisation de différents partenaires et d'équipes de mission avec des structures hiérarchiques distinctes pour la prestation de services autres que d'assurance à un client d'assurance ; ce qui pourrait répondre aux menaces liées à l'auto-évaluation, à la représentation ou à la familiarité.
- Le fait d'impliquer un autre cabinet pour effectuer ou ré-effectuer une partie de la mission ; ce qui pourrait répondre aux menaces liées à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation, à la représentation, à la familiarité ou à l'intimidation.
- La divulgation aux clients des honoraires de parrainage ou les accords de commission reçus pour recommander des produits ou des services ; ce qui pourrait répondre à une menace liée à l'intérêt personnel.
- La séparation des équipes lorsqu'il s'agit de questions de nature confidentielle ; ce qui pourrait répondre à une menace liée à l'intérêt personnel.

300.8 A3 Les sections restantes de la Partie 3 et les *Normes internationales d'indépendance* décrivent certaines menaces pouvant survenir lors de la prestation de services professionnels et incluent des exemples de mesures susceptibles de contrer ces menaces.

Examinateur approprié

300.8 A4 Un examinateur approprié est un professionnel disposant des connaissances, des compétences, de l'expérience et de l'autorité nécessaires pour examiner, de manière objective, les travaux ou les services fournis.—Une telle personne pourrait être un expert-comptable.

Communiquer avec les responsables de la gouvernance

R300.9 Lorsqu'il communique avec les responsables de la gouvernance conformément au Code, un expert-comptable doit déterminer la ou les personnes appropriées au sein de la structure de gouvernance de l'entité avec lesquelles communiquer. Si le comptable communique avec un sous-groupe de responsables de la gouvernance, il doit également déterminer si la communication avec tous les responsables de la gouvernance est nécessaire pour qu'ils soient correctement informés.

300.9 A1 Pour déterminer avec qui communiquer, un expert-comptable peut prendre en compte:

- (a) La nature et l'importance des circonstances; et
- (b) La question à communiquer.

- 300.9 A2 Un sous-groupe de responsables de la gouvernance comprend un comité d'audit ou une personne faisant partie des responsables de la gouvernance.
- R300.10** Si un expert-comptable communique avec des personnes ayant à la fois des responsabilités de gestion et de gouvernance, il doit être convaincu que cette communication informe correctement toutes les personnes jouant un rôle de gouvernance avec lesquelles le comptable communiquerait autrement.
- 300.10 A1 Dans certaines circonstances, tous les responsables de la gouvernance participent à la gestion de l'entité, par exemple une petite entreprise dans laquelle un seul propriétaire gère l'entité et où personne d'autre n'a un rôle de gouvernance. Dans ces cas, si les questions sont communiquées à une ou plusieurs personnes ayant des responsabilités de gestion et que ces personnes ont également des responsabilités en matière de gouvernance, l'expert-comptable a satisfait à l'exigence de communiquer avec les responsables de la gouvernance.

SECTION 310

DES CONFLITS D'INTÉRÊTS

Introduction

- 310.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 310.2 Un conflit d'intérêts crée des menaces pesant sur la conformité au principe d'objectivité et peut créer des menaces pesant sur la conformité aux autres principes fondamentaux. De telles menaces peuvent être créées lorsque:
- (a) Un expert-comptable fournit un service professionnel relatif à une affaire donnée à deux clients ou plus dont les intérêts sont en conflit avec cette affaire; ou
 - (b) Les intérêts d'un expert-comptable en ce qui concerne une affaire particulière et les intérêts du client pour lequel le comptable fournit un service professionnel lié à cette affaire sont en conflit.
- 310.3 La présente section énonce les exigences spécifiques et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel aux conflits d'intérêts. Lorsqu'un expert-comptable fournit un audit, un examen ou un autre service d'assurance, l'indépendance est également requise conformément aux Normes Internationales d'Indépendance

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R310.4** Un expert-comptable ne doit pas permettre à un conflit d'intérêts de compromettre son jugement professionnel ou commercial.
- 310.4 A1 Parmi les exemples de circonstances pouvant créer un conflit d'intérêts figurent:
- La fourniture d'un service de conseil pour une transaction à un client cherchant à acquérir un des clients d'audit du cabinet, lorsque le cabinet a obtenu au cours de l'audit des informations confidentielles pouvant présenter un intérêt pour la transaction.
 - La fourniture de conseil à deux clients simultanément lorsque ceux-ci se font concurrence pour acquérir la même entreprise et que ces conseils peuvent être pertinents pour les positions concurrentielles des parties.
 - La prestation de services à un vendeur et à un acheteur dans le cadre d'une même transaction.

- L'établissement d'évaluations d'actifs pour deux parties qui se trouvent dans une position concurrentielle par rapport à ces actifs.
- La représentation de deux clients d'une même affaire qui sont engagés dans une procédure juridique, par exemple lors d'une procédure de divorce ou de la dissolution d'un partenariat.
- La fourniture dans le cadre d'un contrat de licence, d'un rapport d'assurance à un donneur de licence sur les redevances dues tout en informant le preneur de licence des montants à payer.
- Le conseil donné à un client pour investir dans une entreprise dans laquelle, par exemple, le conjoint de l'expert-comptable a un intérêt financier.
- La fourniture de conseil stratégique à un client sur sa position concurrentielle tout en ayant une entreprise conjointe ou un intérêt similaire avec un concurrent majeur du client.
- Le conseil donné à un client lors de l'acquisition d'une entreprise que le cabinet souhaite également acquérir.
- Le conseil donné à un client sur l'achat d'un produit ou d'un service tout en concluant un accord de redevance ou de commission avec un vendeur potentiel de ce produit ou de ce service.

Identification des conflits

Généralités

R310.5 Avant d'accepter une nouvelle relation client, une mission ou des relations commerciales, un expert-comptable doit prendre des mesures raisonnables pour identifier les circonstances susceptibles de créer un conflit d'intérêts, et donc une menace pesant sur la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. Ces étapes doivent inclure:

- (a) L'identification de la nature des intérêts pertinents et des relations entre les parties en cause; et
- (b) L'identification du service et de ses implications pour les parties concernées.

310.5 A1 Un processus efficace d'identification des conflits aide l'expert-comptable à prendre les mesures raisonnables pour identifier les intérêts et les relations susceptibles de créer un conflit d'intérêts réel ou potentiel, à la fois avant de décider d'accepter une mission et tout au long de celle-ci. Un tel processus inclut la prise en compte de questions identifiées par des parties externes, par exemple des clients, actuels ou potentiels. Plus un conflit d'intérêts réel ou potentiel est identifié rapidement, plus il est probable que le comptable puisse faire face aux menaces créées par le conflit d'intérêts.

- 310.5 A2 Un processus efficace d'identification des conflits d'intérêts réels ou potentiels prendra en compte des facteurs tels que:
- La nature des services professionnels fournis.
 - La taille du cabinet.
 - La taille et la nature de la clientèle.
 - La structure du cabinet, par exemple le nombre et l'emplacement géographique des bureaux.
- 310.5 A3 Plus d'informations concernant l'acceptation du client figurent à la Section 320 – *De la nomination professionnelle*.

Changements de circonstances

- R310.6** L'expert-comptable doit rester attentif aux changements, au fil du temps, de la nature des services, des intérêts et des relations susceptibles de créer un conflit d'intérêts lors de la réalisation de la mission.
- 310.6 A1 La nature des services, les intérêts et les relations peuvent changer pendant la mission. Cela est particulièrement vrai lorsqu'un expert-comptable est invité à s'engager dans une situation qui pourrait devenir contradictoire, même si les parties qui engagent le comptable initialement pourraient ne pas être impliquées dans un conflit.

Cabinets de réseau

- R310.7** Si le cabinet est membre d'un réseau, l'expert-comptable doit prendre en compte les conflits d'intérêts qu'il a des raisons de penser pouvoir exister ou survenir du fait des intérêts et des relations d'un cabinet du réseau.
- 310.7 A1 Parmi les facteurs à prendre en compte lors de la détermination des intérêts et des relations impliquant un cabinet du réseau figurent:
- La nature des services professionnels fournis.
 - Les clients desservis par le réseau.
 - Les emplacements géographiques de toutes les parties concernées.

Menaces créées par des conflits d'intérêts

- 310.8 A1 En général, plus le lien entre le service professionnel et le sujet sur lequel les intérêts des parties sont en conflit est direct, plus le niveau de la menace est susceptible de ne pas être acceptable.
- 310.8 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menace créé par un conflit d'intérêts figurent les mesures empêchant la divulgation non autorisée d'informations confidentielles lors de la prestation de services professionnels relatifs à une affaire donnée à deux clients ou

plus concernés par cette affaire et dont les intérêts sont en conflit. Ces mesures comprennent:

- L'existence de domaines de pratique distincts pour les fonctions spécialisées au sein du cabinet, ce qui pourrait constituer un obstacle à la transmission d'informations confidentielles sur les clients entre les domaines de pratique.
- Des politiques et procédures visant à limiter l'accès aux fichiers des clients.
- Des accords de confidentialité signés par le personnel et les associés du cabinet.
- Une séparation des informations confidentielles physiquement et électroniquement.
- Une formation et une communication spécifiques et dédiées.

310.8 A3 Parmi les mesures pouvant être mises en place pour prévenir les menaces créées par un conflit d'intérêts figurent:

- La mise en place d'équipes de mission distinctes à qui sont fournies des politiques et procédures claires sur le maintien de la confidentialité.
- L'évaluation de l'appropriation des jugements et conclusions majeurs à travers l'examen du travail effectué par un examinateur approprié, qui n'est pas impliqué dans la prestation du service ou affecté par le conflit.

Divulgarion et consentement

Généralités

R310.9 L'expert-comptable doit exercer son jugement professionnel pour déterminer si la nature et l'importance d'un conflit d'intérêts sont telles qu'une divulgation spécifique et un consentement explicite sont nécessaires pour traiter la menace créée par le conflit d'intérêts.

310.9 A1 Parmi les facteurs à prendre en compte pour déterminer si une divulgation spécifique et un consentement explicite sont nécessaires figurent:

- Les circonstances créant le conflit d'intérêts.
- Les parties susceptibles d'être touchées.
- La nature des problèmes qui pourraient survenir.
- Le potentiel de la situation précise à se développer de manière inattendue.

310.9 A2 La divulgation et le consentement peuvent prendre différentes formes, par exemple:

- Une divulgation générale aux clients, comme il est de pratique commerciale courante, des circonstances dans lesquelles l'expert-comptable ne fournit pas de services professionnels exclusivement à un client en particulier (par exemple, dans un service professionnel ou un secteur de marché particulier). Cela permet au client de donner son consentement général en conséquence. Par exemple, un comptable peut faire une divulgation générale dans les conditions et termes standards de la mission.
- Une divulgation spécifique aux clients concernés des circonstances du conflit spécifique avec suffisamment de détails pour permettre au client de prendre une décision éclairée sur la question et de donner son consentement explicite en conséquence. Une telle divulgation pourrait inclure une présentation détaillée des circonstances et une explication compréhensible de toute sauvegarde envisagée et des risques encourus.
- Le consentement peut être sous-entendu par la conduite des clients dans les cas où l'expert-comptable dispose de suffisamment de preuves pour conclure que les clients connaissaient les circonstances dès le départ et qu'ils ont accepté le conflit d'intérêts s'ils ne s'opposent pas à son existence.

310.9 A3 Il faut généralement:

- (a) Divulguer la nature du conflit d'intérêts et la manière dont les menaces créées ont été adressées aux clients affectés par un conflit d'intérêts; et
- (b) Obtenir le consentement des clients concernés pour exécuter les services professionnels lorsque des sauvegardes sont appliquées pour traiter la menace.

310.9 A4 Si cette divulgation ou ce consentement n'est pas écrit, l'expert-comptable est encouragé à documenter:

- (a) La nature des circonstances à l'origine du conflit d'intérêts;
- (b) Les sauvegardes appliquées pour traiter les menaces, le cas échéant; et
- (c) Le consentement obtenu.

Lorsque le consentement explicite est refusé

R310.10 Si un expert-comptable a déterminé qu'un consentement explicite est nécessaire conformément au paragraphe R310.9 et que le client a refusé de donner son consentement, le comptable doit:

- (a) Mettre fin ou refuser de fournir des services professionnels susceptibles de créer un conflit d'intérêts; ou
- (b) Mettre fin aux relations concernées ou disposer des intérêts concernés afin d'éliminer la menace ou de la réduire à un niveau acceptable.

Confidentialité

Généralités

R310.11 L'expert-comptable doit rester conscient du principe de confidentialité, y compris lors de la divulgation ou du partage d'informations au sein du cabinet ou du réseau et lorsqu'il s'agit de demander conseil à des tiers.

310.11 A1 La sous-section 114 définit les exigences et le matériel d'application pertinents pour les situations susceptibles de constituer une menace pesant sur la conformité au principe de confidentialité.

Lorsque la divulgation en vue d'obtenir le consentement violerait la confidentialité

R310.12 Lorsque la divulgation de renseignements spécifiques dans le but d'obtenir un consentement explicite entraînerait un manquement à la confidentialité, et que ce consentement ne peut donc être obtenu, le cabinet n'accepte ou ne poursuit une mission que si:

- (a) Le cabinet n'agit pas en tant que représentant d'un client en position conflictuelle contre un autre client dans la même affaire;
- (b) Des mesures spécifiques sont en place pour empêcher la divulgation d'informations confidentielles entre les équipes de mission servant les deux clients; et
- (c) Le cabinet est convaincu qu'une tierce partie raisonnable et bien informée serait susceptible de conclure qu'il est approprié que le cabinet accepte ou poursuive la mission du fait qu'une limitation de sa capacité à fournir le service professionnel produirait un résultat défavorable disproportionné pour les clients ou autres tiers concernés.

310.12 A1 Une violation de la confidentialité peut survenir, par exemple, lors de la recherche du consentement pour accomplir:

- Un service relatif à une transaction pour un client lors d'une prise de contrôle hostile d'un autre client du cabinet.
- Une enquête judiciaire pour un client concernant une fraude présumée, lorsque le cabinet dispose d'informations confidentielles provenant de son travail pour un autre client susceptible d'être impliqué dans la fraude.

Documentation

R310.13 Dans les circonstances décrites au paragraphe R310.12, l'expert-comptable doit documenter:

- (a) La nature des circonstances, y compris le rôle que doit assumer le comptable;
- (b) Les mesures spécifiques en place pour empêcher la divulgation d'informations entre les équipes de mission servant les deux clients; et
- (c) Les raisons pour lesquelles il est approprié d'accepter ou de poursuivre la mission.

SECTION 320

DE LA NOMINATION PROFESSIONNELLE

Introduction

- 320.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 320.2 L'acceptation d'une nouvelle relation client ou les modifications apportées à une mission existante peuvent constituer une menace pour le respect d'un ou plusieurs des principes fondamentaux. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Acceptation du client et de la mission

Généralités

- 320.3 A1 Des menaces pesant sur la conformité aux principes d'intégrité ou de comportement professionnel peuvent être créées, par exemple, à partir de situations douteuses associées au client (ses propriétaires, sa direction ou ses activités). Parmi les problèmes qui, s'ils sont connus, pourraient créer une telle menace figurent l'implication du client dans des activités illégales, la malhonnêteté, des pratiques de reporting financier douteuses ou tout autre comportement contraire à l'éthique.
- 320.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:
- La connaissance et la compréhension du client, de ses propriétaires, de la direction et des responsables de la gouvernance ainsi que des activités commerciales.
 - L'engagement du client à résoudre les situations douteuses, par exemple, en améliorant les pratiques de gouvernance d'entreprise ou les contrôles internes.
- 320.3 A3 Une menace contre le respect du principe de compétence et de diligence professionnelles est créée si l'équipe de la mission ne possède pas ou ne peut pas acquérir les compétences nécessaires pour dispenser les services professionnels.
- 320.3 A4 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:

- Une compréhension appropriée de:
 - La nature des activités du client;
 - La complexité de ses opérations;
 - Les exigences de la mission; et
 - L'objectif, la nature et l'étendue du travail à effectuer.
- Une connaissance des secteurs d'activités ou des domaines pertinents.
- Une expérience des exigences réglementaires ou de reporting pertinents.
- L'existence de politiques et de procédures de contrôle de la qualité conçues pour fournir une assurance raisonnable que les missions ne sont acceptées que lorsqu'elles peuvent être exécutées avec compétence.

320.3 A5 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour contrer une menace liée à l'intérêt personnel figurent:

- L'affectation de suffisamment de personnel possédant les compétences nécessaires à la mission.
- L'élaboration d'un calendrier réaliste pour l'exécution de la mission.
- Le recours à des experts si nécessaire.

Changements d'une Nomination professionnelle

Généralités

R320.4 L'expert-comptable doit déterminer s'il y a des raisons pour ne pas accepter une mission lorsque:

- (a) Un client potentiel lui demande de remplacer un autre comptable;
- (b) Il envisage de soumissionner pour une mission qui est déjà attribuée à un autre comptable; ou
- (c) Il envisage d'entreprendre un travail complémentaire ou additionnel à celui d'un autre comptable.

320.4 A1 Il pourrait y avoir des raisons pour ne pas accepter une mission. Une de ces raisons pourrait être si une menace créée par les faits et les circonstances ne peut pas être traitée en appliquant des sauvegardes. Par exemple, la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles peut constituer une menace pour l'intérêt personnel si un expert-comptable accepte la mission avant de connaître tous les faits pertinents.

- 320.4 A2 Si on demande à un expert-comptable d'entreprendre un travail complémentaire ou additionnel à celui d'un comptable existant ou de son prédécesseur, un risque d'intérêt personnel pesant sur la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles peut être créé, avec, par exemple, comme résultat, des informations incomplètes.
- 320.4 A3 Un élément important pour évaluer le niveau d'une telle menace est de savoir si les offres indiquent qu'avant d'accepter la mission, un contact avec le comptable actuel ou le comptable précédent sera demandé. Ce contact donne au comptable proposé l'occasion de demander s'il existe des raisons pour lesquelles la mission ne devrait pas être acceptée.
- 320.4 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter une menace de ce type figurent:
- La requête auprès du comptable en place ou de son prédécesseur de fournir toute information connue dont, de l'avis du comptable en place ou du prédécesseur, le comptable proposé doit être informé avant de décider d'accepter ou non la mission. Par exemple, une enquête peut révéler des faits pertinents jusque-là non divulgués et peut indiquer des désaccords avec le comptable en place ou son prédécesseur susceptibles d'influencer la décision d'accepter la nomination.
 - L'obtention d'informations auprès d'autres sources, par exemple par le biais d'enquêtes auprès de tiers ou d'enquêtes sur les antécédents de la direction ou des responsables de la gouvernance du client.

Communication avec le comptable en place ou son prédécesseur

320.5 A1 Le comptable proposé aura généralement besoin de l'autorisation du client, de préférence par écrit, pour entamer des discussions avec le comptable en place ou son prédécesseur.

R320.6 S'il n'est pas en mesure de communiquer avec le comptable en place ou le comptable précédent, le comptable proposé doit prendre d'autres mesures raisonnables pour obtenir des informations sur les menaces éventuelles.

Communication avec le comptable proposé

R320.7 Lorsqu'un comptable en place ou son prédécesseur est invité à répondre à une correspondance du comptable proposé, le comptable en place ou son prédécesseur doit:

- (a) Se conformer aux lois et règlements pertinents régissant la demande; et
- (b) Fournir toute information, honnêtement et sans ambiguïté.

320.7 A1 Un comptable en place ou son prédécesseur est lié par la confidentialité. Que le comptable en place ou son prédécesseur soit autorisé ou tenu de discuter des affaires d'un client avec un comptable proposé dépendra de la nature de la mission et:

- (a) De l'obtention de la permission du client pour la discussion; et
- (b) Des exigences légales et éthiques relatives à ces correspondances et à cette divulgation, qui peuvent varier d'une juridiction à l'autre.

320.7 A2 Les circonstances dans lesquelles un expert-comptable est ou pourrait être tenu de divulguer des informations confidentielles, ou dans lesquelles une divulgation pourrait être appropriée, sont décrites au paragraphe 114.1 A1 du Code.

Changements dans les nominations d'audit ou d'examen

R320.8 Dans le cas d'un audit ou d'un examen d'états financiers, un expert-comptable doit demander au comptable en place ou à son prédécesseur de fournir les informations connues concernant tout fait ou autre information dont, de l'avis du comptable en place ou de son prédécesseur, le comptable proposé doit être informé avant de décider d'accepter ou non la mission. Sauf en cas de non-conformité ou de non-conformité présumée aux lois et règlements énoncés aux paragraphes R360.21 et R360.22:

- (a) Si le client consent à ce que le comptable en place ou son prédécesseur divulgue de tels faits ou autres informations, le comptable actuel ou son prédécesseur fournira les informations de manière honnête et sans ambiguïté; et
- (b) Si le client omet ou refuse d'accorder au comptable en place ou à son prédécesseur l'autorisation de discuter de ses affaires avec le comptable proposé, le comptable en place ou son prédécesseur communiquera ce fait au comptable proposé, qui examinera avec soin ce manquement ou ce refus lorsqu'il décidera d'accepter ou non la nomination.

Continuité du client et de la mission

R320.9 Dans le cadre d'une mission récurrente avec un client, l'expert-comptable doit périodiquement vérifier s'il convient de poursuivre la mission.

320.9 A1 Des menaces potentielles pesant sur la conformité aux principes fondamentaux pourraient être créées après acceptation, si, dans le cas où elles avaient été connues auparavant, elles auraient poussé l'expert-comptable à décliner la mission. Par exemple, la conformité au principe d'intégrité pourrait être menacée par une gestion inadéquate des bénéfices ou des évaluations du bilan.

Utiliser le travail d'un expert

- R320.10** Lorsque l'expert-comptable à l'intention d'utiliser le travail d'un expert, il doit déterminer si l'utilisation est justifiée.
- 320.10 A1 Parmi les facteurs à prendre en compte lorsque l'expert-comptable à l'intention d'utiliser le travail d'un expert figurent la réputation et l'expertise de l'expert, les ressources à la disposition de l'expert et les normes professionnelles et d'éthique applicables à l'expert. Cette information peut provenir d'une association antérieure avec l'expert ou de la consultation de tiers.

SECTION 321

DE L'EMISSION D'UN DEUXIEME AVIS

Introduction

- 321.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 321.2 Fournir un deuxième avis à une entité qui ne fait pas partie de sa clientèle peut créer une menace liée à l'intérêt personnel ou une autre menace pesant sur la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 321.3 A1 L'expert-comptable peut être sollicité pour un deuxième avis sur l'application de normes ou de principes de comptabilité, d'audit, de reporting ou autres, à (a) des circonstances particulières, ou (b) des transactions effectuées par ou pour le compte d'une société ou d'une entité qui ne fait pas partie de sa clientèle. Par exemple, une menace liée à l'intérêt personnel pesant sur la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles, peut être créée si le deuxième avis n'est pas basé sur le même ensemble de données que celui dont disposait le comptable en place ou repose sur des éléments probants insuffisants.
- 321.3 A2 Les circonstances de la demande, ainsi que tous les autres faits et hypothèses pertinents pour l'expression d'un jugement professionnel, constituent un facteur pertinent pour évaluer le niveau de cette menace.
- 321.3 A3 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour traiter une telle menace figurent:
- L'obtention d'informations du comptable en place ou de son prédécesseur, avec l'autorisation du client.
 - La description des limites de tout avis émis dans les correspondances avec le client.
 - La fourniture d'une copie de l'avis au comptable en place ou à son prédécesseur.

Lorsque l'autorisation de communiquer n'est pas fournie

- R321.4** Si une entité qui sollicite un deuxième avis auprès d'un expert-comptable n'autorise pas ce dernier à communiquer avec le comptable en place ou son prédécesseur, l'expert-comptable doit déterminer s'il est approprié de donner l'avis sollicité.

SECTION 330

DES HONORAIRES ET AUTRES FORMES DE COMPENSATION

Introduction

- 330.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 330.2 Le niveau et la nature des systèmes de rémunération et d'autres mécanismes de rémunération peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel pesant sur la conformité à un ou plusieurs des principes fondamentaux. La présente section décrit le matériel d'application spécifique à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Matériel d'application

Niveau des honoraires

- 330.3 A1 Le niveau des honoraires fixé peut avoir une incidence sur la capacité d'un expert-comptable à fournir des services professionnels conformément aux normes professionnelles.
- 330.3 A2 Un expert-comptable peut fixer les honoraires qu'il juge appropriés. Fixer des honoraires inférieurs à ceux d'un autre comptable n'est pas contraire à l'éthique. Toutefois, le niveau des honoraires constitue une menace liée à l'intérêt personnel pesant sur la conformité au principe de compétence et de diligence professionnelles, si les honoraires mentionnés sont si bas qu'il pourrait être difficile d'exécuter la mission conformément aux normes techniques et professionnelles applicables.
- 330.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour l'évaluation du niveau d'une telle menace figurent :
- La connaissance par le client des termes de la mission et, en particulier, de la base sur laquelle les honoraires sont facturés et les services professionnels couverts par les honoraires proposés.
 - La détermination du niveau des honoraires par une tierce partie indépendante telle qu'un organisme de réglementation.
- 330.3 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter une menace de ce type, figurent :
- L'ajustement du niveau des honoraires ou de la portée de la mission.
 - L'examen du travail effectué par un examinateur approprié.

Les honoraires sous condition de résultat

- 330.4 A1 Les honoraires sous condition de résultat sont utilisés pour certains types de services autres que des services d'assurance. Toutefois, les honoraires sous condition de résultat, dans certaines circonstances, peuvent créer une menace pesant sur la conformité aux principes fondamentaux, en particulier une menace liée à l'intérêt personnel pesant sur la conformité au principe d'objectivité.
- 330.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- La nature de la mission.
 - La gamme des montants d'honoraires possibles.
 - La base pour déterminer les honoraires.
 - La divulgation aux utilisateurs prévus du travail effectué par l'expert-comptable et de la base de la rémunération.
 - Les politiques et procédures de contrôle de la qualité.
 - Le fait qu'un tiers indépendant doive ou non examiner l'issue ou le résultat de la transaction.
 - Le fait que le niveau des honoraires soit fixé par une tierce partie indépendante telle qu'un organisme de réglementation.
- 330.4 A3 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour traiter une menace de ce type, figurent:
- L'examen du travail effectué par l'expert-comptable par un examinateur approprié qui n'a pas participé à la prestation du service autre que d'assurance.
 - L'obtention d'un accord écrit préalable avec le client relatif à la base de la rémunération.
- 330.4 A4 Les exigences et le matériel d'application relatifs aux honoraires sous condition de résultat liés aux services fournis aux clients d'audit et d'autres clients du secteur de l'assurance sont décrites dans les *Normes Internationales d'Indépendance*.

Les honoraires de référencement ou commissions

- 330.5 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel pèse sur la conformité aux principes d'objectivité et de compétence et de diligence professionnelles lorsque l'expert-comptable paie ou reçoit des honoraires de référencement ou une commission relative à un client. Ces honoraires de référencement ou commissions comprennent, par exemple:

- Des honoraires versés à un autre expert-comptable pour le référencement au cabinet d'un de ses clients ayant besoin d'un service spécifique non fourni par son comptable habituel.
- Des honoraires reçus pour le référencement d'un client permanent du cabinet à un autre expert-comptable ou à un autre expert pour la prestation d'un service professionnel spécifique non fourni par son comptable habituel.
- Une commission reçue d'un tiers (par exemple, un fournisseur de logiciels) liée à la vente de biens ou de services à un client.

330.5 A2 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter une menace de ce type, figurent:

- L'obtention d'un accord préalable du client pour les arrangements conclus en matière de commission liés à la vente de biens ou de services par une autre partie au client ; ce qui pourrait permettre de remédier à une menace liée à l'intérêt personnel.
- La divulgation aux clients de tout honoraire de référencement ou accord relatif à des commissions payés à, ou reçus d'un autre expert-comptable ou d'un tiers pour avoir recommandé des services ou des produits ; ce qui pourrait répondre à une menace liée à l'intérêt personnel.

Achat ou vente d'un cabinet

330.6 A1 Un expert-comptable peut acheter tout ou partie d'un autre cabinet sur la base du versement des paiements aux précédents propriétaires du cabinet, à leurs héritiers ou à leurs successeurs. Ces paiements ne constituent pas des honoraires de référencement ou des commissions pour les besoins de la présente section.

SECTION 340

DES INCITATIONS, INCLUANT LES DONS ET ACTES D'HOSPITALITÉ

Introduction

- 340.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 340.2 Offrir ou accepter des incitations peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation pesant sur la conformité aux principes fondamentaux, en particulier les principes d'intégrité, d'objectivité et de comportement professionnel.
- 340.3 Cette section énonce les exigences et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel en relation avec l'offre et l'acceptation d'incitations lors de la prestation de services professionnels ne constituant pas une non-conformité aux lois et règlements. Cette section exige également que l'expert-comptable se conforme aux lois et règlements en vigueur lorsqu'il offre ou accepte des incitations.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 340.4 A1 Une incitation est un objet, une situation ou une action utilisée comme moyen d'influencer le comportement d'un autre individu, mais pas nécessairement dans l'intention de l'influencer de façon inappropriée. Les incitations peuvent aller d'actes d'hospitalité mineurs entre des experts-comptables et des clients existants ou potentiels à des actes qui entraînent la non-conformité aux lois et règlements. Une incitation peut prendre différentes formes, par exemple:
- Des cadeaux.
 - Des actes d'hospitalité.
 - Du divertissement.
 - Des dons politiques ou caritatifs.
 - Des offres d'amitié et de loyauté.
 - Un emploi ou d'autres opportunités commerciales.
 - Un traitement préférentiel, des droits ou privilèges.

Incitations interdites par les lois et règlements

R340.5 Dans de nombreuses juridictions, des lois et règlements, tels que ceux relatifs à la corruption, interdisent d'offrir ou d'accepter des incitations dans certaines circonstances. L'expert-comptable doit acquérir une compréhension des lois et règlements en vigueur et s'y conformer lorsqu'il se heurte à de telles circonstances.

Incitations non interdites par les lois et règlements

340.6 A1 Le fait d'offrir ou d'accepter des incitations qui ne sont pas interdites par les lois et règlements peut néanmoins créer des menaces à la conformité aux principes fondamentaux.

Incitations dans l'intention d'influencer de manière inappropriée le comportement

R340.7 Un expert-comptable ne doit pas offrir, ni encourager les autres à offrir, une incitation faite, ou qu'il estime probable qu'un tiers raisonnable et avisé conclurait faite, dans le but d'influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

R340.8 Un expert-comptable ne doit pas accepter, ni encourager les autres à accepter, toute incitation que le comptable conclue être faite, ou estimant qu'une tierce partie raisonnable et informée conclurait faite, dans le but d'influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

340.9 A1 Une incitation est considérée comme une influence inappropriée sur le comportement d'une personne si elle la contraint à agir de manière non éthique. Une telle influence inappropriée peut être dirigée soit vers le bénéficiaire, soit vers une autre personne ayant une relation avec le bénéficiaire. Les principes fondamentaux constituent un cadre de référence approprié pour un expert-comptable dans la détermination d'un comportement contraire à l'éthique pour un comptable et, le cas échéant, par analogie, pour d'autres individus.

340.9 A2 Il y a violation du principe fondamental d'intégrité lorsqu'un expert-comptable offre, accepte ou encourage d'autres personnes à offrir ou à accepter une incitation destinée à influencer de façon inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.

340.9 A3 La détermination de l'existence d'une intention réelle ou perçue d'influencer de façon inappropriée le comportement nécessite l'exercice d'un jugement professionnel. Parmi les facteurs pertinents à prendre en compte pourraient figurer:

- La nature, la fréquence, la valeur et l'effet cumulatif de l'incitation.
- Le moment où l'offre d'incitation est faite par rapport à une action ou une décision qu'elle est susceptible d'influencer.

- Si l'incitation est une pratique coutumière ou culturelle selon les circonstances, par exemple, offrir un cadeau à l'occasion d'une fête religieuse ou d'un mariage.
- Si l'incitation est un élément accessoire d'une activité professionnelle, par exemple, offrir ou accepter un déjeuner dans le cadre d'une réunion commerciale.
- Si l'offre de l'incitation est limitée à un bénéficiaire individuel ou est au profit d'un groupe plus large. Le groupe plus large peut être interne ou externe à l'organisme employeur, par exemple d'autres clients ou fournisseurs.
- Les rôles et les positions des individus offrant ou se voyant proposer l'incitation.
- Si l'expert-comptable sait ou a des raisons de croire que l'acceptation de l'incitation enfreindrait les politiques et procédures du client.
- Le degré de transparence autour de l'incitation offerte.
- Si l'incitation était requise ou demandée par le bénéficiaire.
- La réputation ou le comportement antérieur connu de l'offrant.

Considération d'autres mesures

- 340.10 A1 Si l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation offerte avec une intention réelle ou perçue d'influencer de façon inappropriée le comportement, des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux peuvent toujours être créées, même si les exigences des paragraphes R340.7 et R340.8 sont remplies.
- 340.10 A2 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter de telles menaces figurent:
- La communication de l'offre à la direction du cabinet ou aux responsables de la gouvernance du client.
 - La modification ou la cessation de la relation commerciale avec l'offrant.

Incitations sans intention d'influencer de manière inappropriée le comportement

- 340.11 A1 Les exigences et les éléments d'application définis dans le cadre conceptuel s'appliquent lorsque l'expert-comptable a conclu qu'il n'existait aucune intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement du bénéficiaire ou d'un autre individu.
- 340.11 A2 Si une telle incitation est triviale et sans conséquence, les menaces créées seront à un niveau acceptable.

- 340.11 A3 Même si l'expert-comptable a conclu qu'il n'y avait pas d'intention réelle ou perçue d'influencer le comportement, offrir ou accepter une telle incitation dans certaines circonstances pourrait créer des menaces. Parmi ces circonstances figurent:
- Des menaces liées à l'intérêt personnel
 - Un expert-comptable se voit proposer des actes d'hospitalité par l'acquéreur potentiel d'un client tout en fournissant à ce client des services de finance d'entreprise.
 - Des menaces liées à la familiarité
 - Un expert-comptable conduit régulièrement un client permanent ou potentiel à des manifestations sportives.
 - Des menaces liées à l'intimidation
 - Un expert-comptable accepte des actes d'hospitalité d'un client, dont la nature pourrait être perçue comme inappropriée si elle était divulguée publiquement.
- 340.11 A4 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces créées en offrant ou en acceptant une telle incitation figurent les mêmes facteurs que ceux décrits dans le paragraphe 340.9 A3 pour déterminer l'intention.
- 340.11 A5 Parmi les exemples de mesures permettant d'éliminer les menaces créées par l'offre ou l'acceptation de telles incitations figurent:
- Le fait de refuser ou de ne pas offrir d'incitation.
 - Le transfert de la responsabilité de la prestation de services professionnels au client à une autre personne pour laquelle l'expert-comptable n'a aucune raison de penser qu'elle serait ou serait perçue comme étant influencée de manière inappropriée lors de la prestation desdits services.
- 340.11 A6 Parmi les mesures susceptibles de constituer des sauvegardes contre de telles menaces créées en offrant ou en acceptant ces incitations figurent:
- La transparence avec la direction générale du cabinet ou du client concernant l'offre ou l'acceptation d'une incitation.
 - L'enregistrement de l'incitation dans un journal surveillé par la direction générale du cabinet ou une autre personne responsable de la conformité du cabinet en matière d'éthique ou dans un journal tenu à jour par le client.
 - La revue par un examinateur approprié, qui n'est pas outre mesure impliqué dans la prestation du service professionnel, des travaux

effectués ou des décisions prises par l'expert-comptable à l'égard du client pour lequel il a accepté l'incitation.

- Le don de l'incitation à une œuvre de bienfaisance après sa réception et la divulgation du don de manière appropriée, par exemple, à un membre de la direction du cabinet ou à la personne qui a offert l'incitation.
- Le remboursement du coût de l'incitation, par exemple de l'acte d'hospitalité reçu.
- Le renvoi à l'offrant, le plus tôt possible, de l'incitation, par exemple un cadeau, après son acceptation initiale.

Membres de la famille immédiate ou proche

R340.12 L'expert-comptable doit rester attentif aux menaces potentielles qui pèsent sur sa conformité aux principes fondamentaux créés par l'offre d'une incitation:

- (a) Par un membre de sa famille immédiate ou proche à un de ses clients permanents ou potentiels.
- (b) À un membre de sa famille immédiate ou proche par un de ses clients permanents ou potentiels.

R340.13 Lorsque l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation faite par ou offerte à un membre de sa famille proche ou immédiate, et conclue qu'il existe une intention d'influencer de manière inappropriée le comportement du comptable ou de l'un de ses clients permanents ou potentiels, ou considère qu'une tierce partie raisonnable et informée serait susceptible de conclure à l'existence d'une telle intention, le comptable conseillera au membre de sa famille proche ou immédiate de ne pas offrir ou accepter l'incitation.

340.13 A1 Les facteurs énoncés au paragraphe 340.9 A3 permettent de déterminer s'il existe une intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement de l'expert-comptable ou du client permanent ou potentiel. Un autre facteur pertinent est la nature ou la proximité de la relation entre:

- (a) Le comptable et le membre de sa famille proche ou immédiate;
- (b) Le membre de la famille proche ou immédiate du comptable et le client permanent ou potentiel; et
- (c) Le comptable et le client permanent ou potentiel.

Par exemple, l'offre d'emploi, en dehors du processus de recrutement normal, au conjoint du comptable par un client pour lequel le comptable fournit une évaluation d'entreprise pour une vente future peut suggérer une telle intention.

340.13 A2 Le matériel d'application énoncé au paragraphe 340.10 A2 est également pertinent pour traiter les menaces pouvant être créées lorsqu'il y a une intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement de l'expert-comptable ou du client permanent ou potentiel, même si la famille proche ou immédiate a suivi les conseils figurant au paragraphe R340.13.

Application du cadre conceptuel

340.14 A1 Lorsque l'expert-comptable prend connaissance d'une incitation offerte dans les circonstances indiquées au paragraphe R340.12, la conformité aux principes fondamentaux peut être menacé dans les cas suivants:

- (a) Le membre de la famille proche ou immédiate offre ou accepte l'incitation contrairement aux conseils donnés par le comptable en vertu du paragraphe R340.13; ou
- (b) Le comptable n'a pas de raison de croire qu'il existe une intention réelle ou perçue d'influencer de manière inappropriée le comportement du comptable ou du client permanent ou potentiel.

340.14 A2 Le matériel d'application énoncé aux paragraphes 340.11 A1 à 340.11 A6 sont pertinents pour identifier, évaluer et traiter ces menaces. Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces dans ces circonstances figurent également la nature ou la proximité des relations décrites au paragraphe 340.13 A1.

Autres considérations

340.15 A1 Si un expert-comptable rencontre ou est mis au courant d'incitations susceptibles de donner lieu à une non-conformité ou à une non-conformité présumée aux lois et règlements par un client ou des personnes travaillant pour lui ou sous sa direction, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 360 s'appliquent.

340.15 A2 Si un cabinet, un cabinet du réseau ou un membre de l'équipe d'audit se voient offrir des cadeaux ou des actes d'hospitalité, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 420 s'appliquent.

340.15 A3 Si un cabinet ou un membre de l'équipe d'assurance se voit offrir des cadeaux ou des actes d'hospitalité de la part d'un client d'assurance, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Section 906 s'appliquent.

SECTION 350

DES MODALITES DE GARDE DES ACTIFS DU CLIENT

Introduction

- 350.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 350.2 La détention des actifs du client créent une menace liée à l'intérêt personnel ou d'autres menaces pesant sur la conformité aux principes de comportement professionnel et d'objectivité Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Avant la garde

- R350.3** Un expert-comptable ne doit pas se prévaloir de la garde de l'argent ou des actifs du client s'il n'y a pas été autorisé par la loi et en accord avec toutes les conditions sous lesquelles une telle garde pourrait être accordée.
- R350.4** Dans le cadre des procédures d'acceptation du client et de la mission relatives la garde présumée de l'argent ou des actifs d'un client, l'expert-comptable doit:
- (a) Se renseigner sur l'origine des actifs; et
 - (b) Examiner les obligations légales et réglementaires pertinentes en la matière.
- 350.4 A1 Des enquêtes sur l'origine des actifs des clients peuvent révéler, par exemple, que ces actifs ont été dérivés d'activités illégales, telles que le blanchiment d'argent. Dans de telles circonstances, une menace serait créée et les dispositions de la section 360 s'appliqueraient.

Après avoir pris la garde

- R350.5** Un expert-comptable à qui est confié de l'argent ou d'autres actifs appartenant à des tiers doit:
- (a) Se conformer aux lois et règlements relatives à la détention et à la comptabilisation des actifs;
 - (b) Conserver les actifs séparément de ses actifs personnels ou de ceux du cabinet;
 - (c) Utiliser les actifs uniquement aux fins auxquelles ils sont destinés; et
 - (d) Etre prêt à tout moment à rendre compte des actifs et des revenus, dividendes ou gains générés à toute personne ayant droit à cette comptabilité.

SECTION 360

DE L'ATTITUDE ATTENDUE EN CAS DE NON-CONFORMITE AUX LOIS ET RÈGLEMENTS

Introduction

- 360.1 Les experts-comptables sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces.
- 360.2 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation pesant sur la conformité aux principes d'intégrité et de comportement professionnel est créée lorsqu'un expert-comptable prend conscience de la non-conformité ou de la non-conformité présumée aux lois et règlements.
- 360.3 Un expert-comptable peut être confronté à une non-conformité ou à une non-conformité présumée lorsqu'il fournit un service professionnel à un client. Cette section aide le comptable à évaluer les implications de l'affaire et les mesures à prendre en cas de non-conformité ou de non-conformité présumée:
- (a) Aux lois et règlements généralement reconnus comme ayant un effet direct sur la détermination des montants et informations significatifs figurant dans les états financiers du client; et
 - (b) A d'autres lois et règlements qui n'ont pas d'effet direct sur la détermination des montants et des informations fournis dans les états financiers du client, mais dont le respect peut être fondamental pour les aspects opérationnels de son activité et pour sa capacité à poursuivre ses activités, ou pour éviter des pénalités lourdes.

Objectifs de l'expert-comptable en matière de non-conformité aux lois et règlements

- 360.4 Une des marques distinctives de la profession comptable est son acceptation de la responsabilité d'agir dans l'intérêt général. En cas de non-conformité ou de présomption de non-conformité, les objectifs de l'expert-comptable sont les suivants:
- (a) Respecter les principes d'intégrité et de comportement professionnel;
 - (b) Alerter la direction où, le cas échéant, les responsables de la gouvernance du client, dans le but de:
 - (i) Leur permettre de rectifier, corriger ou atténuer les conséquences de la non-conformité identifiée ou présumée; ou

- (ii) Déterminer la source de la non-conformité si elle ne s'est pas encore produite; et
- (c) Prendre toute autre mesure appropriée dans l'intérêt général.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 360.5 A1 La non-conformité aux lois et aux règlements («non-conformité») comprend les actes d'omission ou de commission, intentionnels ou non, contraires aux lois ou aux règlements en vigueur commis par les parties suivantes:
- (a) Le client;
 - (b) Les personnes chargées de la gouvernance du client;
 - (c) La direction du client; ou
 - (d) D'autres personnes travaillant pour ou sous la supervision du client.
- 360.5 A2 Parmi les exemples de lois et de règlements visés dans cette section ; figurent, sans s'y limiter, ceux qui traitent:
- De fraude, de corruption et de subornation.
 - De blanchiment de capitaux, de financement du terrorisme et de produits d'activités criminelles.
 - Des marchés des valeurs mobilières et du trading.
 - Des produits et services bancaires et financiers.
 - De protection des données.
 - Des obligations et paiements liés aux impôts et aux pensions.
 - De protection de l'environnement.
 - De santé et sécurité publiques.
- 360.5 A3 La non-conformité peut entraîner des amendes, des contentieux ou d'autres conséquences pour le client, pouvant influencer considérablement sur ses états financiers. Il est important de noter que cette non-conformité pourrait avoir des conséquences plus générales sur l'intérêt général en termes de préjudice potentiellement substantiel pour les investisseurs, les créanciers, les employés ou le grand public. Pour les besoins de la présente section, un acte qui cause un préjudice substantiel en est un qui entraîne des conséquences négatives graves pour l'une ou l'autre de ces parties, en termes financiers ou non financiers. Parmi les exemples figurent la perpétration d'une fraude entraînant des pertes

financières importantes pour les investisseurs, et des violations aux lois et règlements environnementales mettant en danger la santé ou la sécurité des employés ou du public.

R360.6 Dans certaines juridictions, des dispositions légales ou réglementaires régissent la manière dont les experts-comptables doivent traiter les cas de non-conformité ou de non-conformité présumée. Ces dispositions légales ou réglementaires peuvent être différentes ou aller au-delà des dispositions de cette section. Lorsqu'il fait face à une telle non-conformité ou à une non-conformité présumée, le comptable doit acquérir une compréhension de ces dispositions légales ou réglementaires et s'y conformer, y compris:

- (a) Toute obligation de signaler le problème à une autorité compétente; et
- (b) Toute interdiction d'alerter le client.

360.6 A1 Une interdiction d'alerter le client peut, par exemple, découler de la législation sur la lutte contre le blanchiment d'argent.

360.7 A1 Cette section s'applique quelle que soit la nature du client, qu'il s'agisse ou non d'une entité d'intérêt public.

360.7 A2 Un expert-comptable qui rencontre ou qui est mis au courant d'affaires manifestement sans conséquence n'est pas obligé de se conformer à cette section. Le caractère sans conséquence d'une situation dépend de sa nature et de son impact, financier ou autre, sur le client, ses parties prenantes et le grand public.

360.7 A3 Cette section ne traite pas de:

- (a) L'inconduite personnelle non liée aux activités commerciales du client; et
- (b) La non-conformité par des parties autres que celles spécifiées au paragraphe 360.5 A1. Cela inclut, par exemple, les circonstances dans lesquelles un client a engagé un expert-comptable pour effectuer une mission de diligence raisonnable sur une entité tierce et que la non-conformité identifiée ou présumée a été commise par cette tierce partie.

Le comptable pourrait néanmoins trouver les indications de cette section utiles pour déterminer la manière de réagir dans ces situations.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance

360.8 A1 La direction, sous la supervision des responsables de la gouvernance, est chargée de veiller à ce que les activités commerciales du client soient menées en conformité avec les lois et les règlements. La direction

et les responsables de la gouvernance sont également responsables de l'identification et du traitement de toute non-conformité par :

- (a) Le client;
- (b) Une personne chargée de la gouvernance de l'entité;
- (c) Un membre de la direction; ou
- (d) D'autres personnes travaillant pour ou sous la direction du client.

Responsabilités de tous les experts-comptables

R360.9 Lorsqu'un expert-comptable prend connaissance d'une question à laquelle la présente section s'applique, les démarches qu'il entreprend pour se conformer à cette section doivent être prises en temps utile. Le cas échéant, le comptable doit tenir compte de la nature de la situation et des dommages potentiels pour les intérêts de l'entité, des investisseurs, des créanciers, des employés ou du grand public.

Audits d'états financiers

Obtenir une compréhension de la situation

R360.10 Si un expert-comptable engagé pour effectuer un audit d'états financiers prend connaissance d'informations relatives à une non-conformité ou à une non-conformité présumée, le comptable doit obtenir une compréhension de la situation. Cette compréhension doit inclure la nature de la non-conformité ou de la non-conformité présumée et les circonstances dans lesquelles elle est survenue ou pourrait se produire.

360.10 A1 L'expert-comptable peut être informé de la non-conformité ou de la non-conformité présumée au cours de l'exécution de la mission ou grâce aux informations fournies par d'autres parties.

360.10 A2 L'expert-comptable doit appliquer ses connaissances et son expertise et faire preuve de jugement professionnel. Toutefois, il n'est pas attendu du comptable qu'il ait un niveau de connaissance des lois et règlements supérieur à celui requis pour entreprendre la mission. La question de savoir si un acte constitue un manquement relève en dernier ressort d'un tribunal ou d'un autre organe juridictionnel approprié.

360.10 A3 En fonction de la nature et de l'importance de la situation, l'expert-comptable peut consulter de manière confidentielle des personnes au sein du cabinet, des cabinets du réseau, d'un organisme professionnel ou un conseil juridique.

R360.11 Si l'expert-comptable identifie ou soupçonne qu'une non-conformité s'est produite ou pourrait survenir, il en discutera avec le niveau de

direction approprié et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance.

360.11 A1 Le but de la discussion est de clarifier la compréhension de l'expert-comptable des faits et circonstances pertinents pour l'affaire en question et de ses conséquences potentielles. La discussion pourrait également inciter la direction ou les responsables de la gouvernance à enquêter sur la question.

360.11 A2 Le niveau approprié de direction avec lequel discuter de la situation repose sur une question de jugement professionnel. Parmi les facteurs pertinents à prendre en compte figurent:

- La nature et les circonstances de l'affaire.
- Les personnes réellement ou potentiellement impliquées.
- La probabilité de collusion.
- Les conséquences potentielles de l'affaire.
- Si ce niveau de direction est capable d'enquêter ou non sur la question et de prendre les mesures appropriées.

360.11 A3 Le niveau de direction approprié est généralement supérieur d'au moins un échelon à celui de la personne ou des personnes impliquées ou potentiellement impliquées dans l'affaire. Dans le contexte d'un groupe, le niveau approprié peut être la direction d'une entité qui contrôle le client.

360.11 A4 L'expert-comptable peut également envisager de discuter de la question avec les auditeurs internes, le cas échéant.

R360.12 Si l'expert-comptable estime que la direction est impliquée dans la non-conformité ou la non-conformité présumée, il doit en discuter avec les responsables de la gouvernance.

Gérer la situation

R360.13 Lorsqu'il discute de la non-conformité ou de la non-conformité présumée avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance, l'expert-comptable leur conseille de prendre les mesures appropriées et dans les délais, s'ils ne l'ont pas déjà fait, pour:

- (a) Rectifier, corriger ou atténuer les conséquences de la non-conformité;
- (b) Déterminer la commission de la non-conformité si elle ne s'est pas encore produite; ou
- (c) Divulguer l'affaire à une autorité compétente lorsque la loi ou la réglementation l'exige ou que cela est jugé nécessaire à l'intérêt général.

R360.14 L'expert-comptable doit déterminer si la direction et les responsables de la gouvernance comprennent leurs responsabilités légales ou réglementaires en ce qui concerne la non-conformité ou la non-conformité présumée.

360.14 A1 Si la direction et les responsables de la gouvernance ne comprennent pas leurs responsabilités légales ou réglementaires en la matière, l'expert-comptable peut suggérer des sources d'information appropriées ou leur recommander de consulter un avocat.

R360.15 L'expert-comptable doit respecter:

- (a) Les lois et règlements, y compris les dispositions légales ou réglementaires régissant la notification des cas de non-conformité ou de non-conformité présumée à une autorité compétente; et
- (b) Les exigences imposées par les normes d'audit, y compris celles relatives à :
 - L'identification des non-conformités, y compris les fraudes, et leur rectification.
 - La communication avec les responsables de la gouvernance.
 - La prise en compte des conséquences de la non-conformité ou de la présomption de non-conformité dans le rapport de l'auditeur.

360.15 A1 Des lois et règlements peuvent prévoir un délai dans lequel les rapports de non-conformité ou de non-conformité présumée doivent être adressés à l'autorité compétente.

Communication vis-à-vis des groupes

R360.16 Lorsqu'un expert-comptable découvre une non-conformité ou une non-conformité présumée relative à une filiale d'un groupe dans l'une des deux situations suivantes, il communique le problème à l'associé responsable de la mission du groupe, sauf interdiction de le faire par la loi ou la réglementation:

- (a) Le comptable est, aux fins d'un audit des états financiers du groupe, sollicité par l'équipe de mission du groupe pour effectuer des travaux sur les informations financières liées à la filiale; ou
- (b) Le comptable s'engage à effectuer un audit des états financiers de la filiale à des fins autres que l'audit du groupe, par exemple, un contrôle légal des comptes.

La communication avec l'associé responsable de la mission de groupe doit être complétée par une réponse à la situation conformément aux dispositions de la présente section.

360.16 A1 Le but de la communication est de permettre à l'associé responsable de la mission de groupe d'être informé de la situation et de déterminer, dans le cadre de l'audit du groupe, s'il est nécessaire de remédier à la situation et, dans l'affirmative, le procédé à appliquer, conformément aux dispositions de cette section. L'obligation de communication du paragraphe R360.16 s'applique que le cabinet ou le réseau de l'associé responsable de la mission de groupe soit identique ou non au cabinet ou au réseau de l'expert-comptable.

R360.17 Lorsque l'associé responsable de la mission de groupe prend connaissance d'une non-conformité ou d'une non-conformité présumée au cours d'un audit des états financiers du groupe, il doit déterminer si la question peut concerner une ou plusieurs filiales:

- (a) Dont les informations financières sont sujettes à des travaux aux fins de l'audit des états financiers du groupe; ou
- (b) Dont les états financiers sont soumis à un audit à des fins autres que l'audit du groupe, par exemple un contrôle légal des comptes.

Cette considération doit s'ajouter à la nécessité de gérer la situation dans le cadre de l'audit du groupe conformément aux dispositions de la présente section.

R360.18 Si la non-conformité ou la non-conformité présumée peut concerner un ou plusieurs des éléments spécifiés aux paragraphes R360.17 (a) et (b), l'associé responsable de la mission du groupe prend les mesures nécessaires pour que ceux qui effectuent des travaux sur les composants soient informés de la situation, sauf si la loi ou la réglementation l'interdit. Au besoin, l'associé responsable de la mission de groupe s'organise pour que les enquêtes appropriées (auprès de la direction ou à partir d'informations accessibles au public) permettent de savoir si le ou les éléments pertinents spécifiés au paragraphe R360.17 (b) sont sujets à audit et, le cas échéant, vérifier, dans la mesure du possible, l'identité de l'auditeur.

360.18 A1 L'objet de la communication est de permettre aux responsables du travail sur les filiales d'être informés de la situation et de déterminer s'il est nécessaire de remédier à la situation et, dans l'affirmative, le procédé à appliquer, conformément aux dispositions de la présente section. L'obligation de communication s'applique que le cabinet ou le réseau de l'associé responsable du groupe soit identique ou non aux cabinets ou aux réseaux de ceux qui effectuent des tâches sur les filiales.

Détermination de la nécessité de mesures supplémentaires

- R360.19** L'expert-comptable doit évaluer la pertinence de la réponse de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance.
- 360.19 A1 Les facteurs pertinents à prendre en compte pour évaluer le caractère approprié de la réponse de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance, relèvent, entre autres, des circonstances ci-dessous:
- La réponse est fournie de façon opportune.
 - La non-conformité ou la présomption de non-conformité a fait l'objet d'une enquête appropriée.
 - Des mesures ont été prises ou sont prises pour rectifier, corriger ou atténuer les conséquences d'une non-conformité.
 - Des mesures ont été prises ou sont prises pour dissuader la commission de toute non-conformité si cela ne s'est pas encore produit.
 - Des mesures appropriées ont été prises ou sont en train d'être prises pour réduire le risque de récurrence, par exemple des contrôles ou une formation supplémentaires.
 - La non-conformité ou la non-conformité présumée a été communiquée à une autorité compétente s'il y a lieu et, dans l'affirmative, si la divulgation semble adéquate.
- R360.20** À la lumière de la réponse de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance, l'expert-comptable doit déterminer si d'autres mesures sont nécessaires dans l'intérêt général.
- 360.20 A1 La détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures, ainsi que leur nature et leur étendue, dépendra de divers facteurs, notamment:
- Le cadre légal et réglementaire.
 - L'urgence de la situation.
 - L'omniprésence de la situation chez le client.
 - Si l'expert-comptable continue d'avoir confiance ou non en l'intégrité de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance.
 - Si la non-conformité ou la non-conformité suspectée est susceptible de se reproduire ou pas.
 - L'existence de preuves crédibles ou non d'un préjudice substantiel, réel ou potentiel, aux intérêts de l'entité, des investisseurs, des créanciers, des employés ou du grand public.

360.20 A2 L'expert-comptable peut ne plus avoir confiance en l'intégrité de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance, dans les cas suivants:

- Le comptable soupçonne ou dispose de preuves de leur implication réelle ou potentielle dans une non-conformité.
- Le comptable sait qu'ils ont eu connaissance d'une telle non-conformité et que, contrairement aux exigences légales ou réglementaires, ils n'ont pas signalé ou autorisé la notification de la situation à une autorité compétente dans un délai raisonnable.

R360.21 L'expert-comptable doit exercer son jugement professionnel pour déterminer la nécessité, ainsi que la nature et l'étendue, des mesures à prendre. En prenant cette décision, le comptable doit tenir compte de la question de savoir si une tierce partie raisonnable et informée serait susceptible de conclure que le comptable a agi de manière appropriée dans l'intérêt général.

360.21 A1 L'expert-comptable peut prendre d'autres mesures, notamment:

- La divulgation du problème à une autorité compétente même en l'absence d'obligation légale ou réglementaire à cet égard.
- Le retrait de la mission et la cessation de la relation professionnelle lorsque la loi ou la réglementation le permet.

360.21 A2 Le retrait de la mission et la cessation de la relation professionnelle ne saurait se substituer à d'autres mesures qui pourraient être nécessaires pour atteindre les objectifs de l'expert-comptable définis dans la présente section. Dans certaines juridictions, cependant, il peut exister des limitations quant aux mesures postérieures à la disposition du comptable. Dans de telles circonstances, le retrait ou la cessation pourrait être la seule ligne de conduite disponible.

R360.22 Lorsque l'expert-comptable s'est retiré de la relation professionnelle conformément aux paragraphes R360.20 et 360.21 A1, il doit, à la demande du comptable proposé, conformément au paragraphe R320.8, fournir tous les faits et autres informations pertinents concernant la non-conformité identifiée ou présumée au comptable proposé. Le prédécesseur du comptable doit le faire, même dans les cas mentionnés au paragraphe R320.8 (b), lorsque le client omet ou refuse d'accorder à ce prédécesseur la permission de discuter de ses affaires avec le comptable proposé, sauf si la loi ou la réglementation l'interdit.

360.22 A1 Les faits et autres informations à fournir sont ceux dont, de l'avis du prédécesseur, le comptable proposé doit être informé avant de décider d'accepter ou non la nomination à l'audit. La Section 320 traite des correspondances provenant des comptables proposés.

R360.23 Si le comptable proposé est incapable de communiquer avec son prédécesseur, il prend les mesures raisonnables pour obtenir des informations sur les circonstances du changement de nomination par d'autres moyens.

360.23 A1 Les autres moyens d'obtenir des informations sur les circonstances entourant le changement de nomination sont notamment les demandes de renseignements aux tiers ou les enquêtes sur les antécédents de la direction ou des responsables de la gouvernance.

360.24 A1 L'évaluation de la question pouvant impliquer des analyses et des jugements complexes, l'expert-comptable peut envisager:

- Une consultation en interne.
- L'obtention de conseils juridiques pour comprendre ses options et les implications professionnelles ou juridiques de la prise de mesures.
- La consultation de manière confidentielle d'un organisme professionnel ou de réglementation.

Détermination de la nécessité de divulguer la situation à une autorité compétente

360.25 A1 La divulgation de la situation à une autorité compétente serait interdite si cela était contraire à la loi ou à la réglementation. Ainsi, le but de la divulgation est de permettre à l'autorité compétente de faire procéder à une enquête et de prendre des mesures dans l'intérêt général.

360.25 A2 La décision de procéder ou non à une telle divulgation dépend notamment de la nature et de l'ampleur du préjudice, réel ou potentiel, causé par la situation aux investisseurs, aux créanciers, aux employés ou au grand public. Par exemple, l'expert-comptable peut déterminer que la divulgation de la situation à une autorité compétente est une ligne de conduite appropriée dans les cas suivants:

- L'entité est impliquée dans des affaires de corruption (par exemple, de représentants de gouvernements locaux ou étrangers dans le but de décrocher de gros contrats).
- L'entité est réglementée et la question revêt une importance telle qu'elle peut menacer sa licence d'exploitation.
- L'entité est cotée à une bourse et la situation pourrait causer des conséquences défavorables sur le marché équitable et ordonné des titres de l'entité ou présenter un risque systémique pour les marchés financiers.
- Il est probable que l'entité vende des produits nocifs pour la santé ou la sécurité publiques.

- L'entité fait la promotion d'un programme auprès de ses clients pour les aider à éviter les impôts.

360.25 A3 La décision de procéder ou non à une telle divulgation dépendra également de facteurs externes tels que:

- L'existence d'une autorité appropriée capable de recevoir les informations, de faire enquêter sur la situation et de prendre les mesures qui s'imposent. L'autorité appropriée dépendra de la nature de l'affaire. Par exemple, il s'agirait d'un organisme de réglementation des valeurs mobilières dans le cas d'informations financières frauduleuses ou d'un organisme de protection de l'environnement en cas de violation des lois et des règlements environnementaux.
- L'existence d'une protection solide et crédible contre la responsabilité civile, pénale ou professionnelle ou contre les représailles, conférées par une loi ou un règlement, comme dans le cas d'une législation ou d'un règlement en matière de dénonciation.
- L'existence de menaces réelles ou potentielles à la sécurité physique de l'expert-comptable ou d'autres personnes.

R360.26 Si l'expert-comptable détermine que la divulgation de la non-conformité ou de la non-conformité présumée à une autorité compétente est une solution appropriée dans les circonstances, cette divulgation est autorisée conformément à l'alinéa R114.1(d) du Code . Lors de cette divulgation, le comptable doit être de bonne foi et faire preuve de prudence lors de ses déclarations et de ses affirmations. Le comptable doit également déterminer s'il est approprié d'informer le client de ses intentions avant de divulguer la situation.

Infraction imminente

R360.27 Dans des circonstances exceptionnelles, l'expert-comptable pourrait avoir connaissance d'un comportement réel ou présumé qui, selon lui, pourrait constituer une infraction imminente à une loi ou à une réglementation qui causerait un préjudice substantiel aux investisseurs, aux créanciers, aux employés ou au grand public . Après avoir d'abord examiné s'il convenait de discuter de la situation avec la direction ou les responsables de la gouvernance de l'entité, le comptable exercera son jugement professionnel et déterminera s'il convient de divulguer immédiatement la situation à une autorité compétente afin d'éviter ou d'atténuer les conséquences d'une telle infraction imminente. Si une divulgation est faite, cette divulgation est autorisée en vertu de l'alinéa R114.1(d) du Code.

Documentation

R360.28 En ce qui concerne la non-conformité ou la non-conformité présumée qui entre dans le champ d'application de la présente section, l'expert-comptable doit documenter:

- La manière dont la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ont réagi à la situation.
- Les plans d'action envisagés par le comptable, les jugements et les décisions qui ont été prises, en tenant compte du critère du tiers raisonnable et éclairé.
- La manière dont le comptable s'assure qu'il s'est acquitté de la responsabilité énoncée au paragraphe R360.20.

360.28 A1 Cette documentation s'ajoute à la conformité aux exigences de la documentation selon les normes d'audit applicables. Les normes ISA, par exemple, obligent l'expert-comptable effectuant l'audit d'états financiers à:

- Préparer une documentation suffisante pour permettre de comprendre les problèmes importants survenus lors de l'audit, les conclusions tirées et les jugements professionnels importants ayant permis de parvenir à ces conclusions;
- Documenter les discussions sur les questions importantes avec la direction, les responsables de la gouvernance et autres, y compris la nature des questions importantes discutées ainsi que le moment et les protagonistes de ces discussions; et
- Documenter les non-conformités identifiées ou présumées, ainsi que les résultats des discussions avec la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance et les autres parties extérieures à l'entité.

Services professionnels autres que les audits d'états financiers

Comprendre la situation et la gérer avec la direction et les responsables de la gouvernance

R360.29 Si un expert-comptable engagé pour fournir un service professionnel autre qu'un audit d'états financiers prend connaissance d'informations concernant un cas de non-conformité ou un cas de non-conformité présumée, le comptable doit chercher à comprendre le problème. Cette compréhension doit inclure la nature de la non-conformité ou de la non-conformité présumée et les circonstances dans lesquelles elle est survenue ou s'apprête à se produire.

360.29 A1 L'expert-comptable doit appliquer ses connaissances et son expertise et faire preuve de jugement professionnel. Toutefois, le comptable n'est

pas censé avoir une connaissance des lois et règlements supérieure à celle requise pour le service professionnel pour lequel il a été engagé. La question de savoir si un acte constitue une non-conformité effective est en définitive à déterminer par un tribunal ou un autre organe juridictionnel compétent.

360.29 A2 Selon la nature et l'importance de la situation, l'expert-comptable peut consulter, de manière confidentielle, d'autres personnes au sein du cabinet, du réseau de cabinets, d'un organisme professionnel ou un conseil juridique.

R360.30 Si l'expert-comptable identifie ou soupçonne qu'une non-conformité s'est produite ou pourrait se produire, il doit discuter de la situation avec le niveau de direction approprié. Si le comptable a accès aux responsables de la gouvernance, il en discute également avec eux.

360.30 A1 Le but de la discussion est de clarifier la compréhension de l'expert-comptable des faits et circonstances pertinents pour la situation et des conséquences potentielles. La discussion pourrait également inciter la direction ou les responsables de la gouvernance à enquêter sur la question.

360.30 A2 Le niveau approprié de direction avec lequel discuter de la situation relève d'une question de jugement professionnel. Parmi les facteurs pertinents à prendre en compte figurent:

- La nature et les circonstances de la situation.
- Les personnes effectivement ou potentiellement impliquées.
- La probabilité de collusion.
- Les conséquences potentielles de la situation.
- La capacité de ce niveau de direction à enquêter ou non sur la question et à prendre les mesures appropriées.

Communiquer la situation à l'auditeur externe de l'entité

R360.31 Si l'expert-comptable fournit un service autre que d'audit pour:

- (a) un client d'audit du cabinet; ou
- (b) une filiale d'un client d'audit du cabinet,

il communiquera la non-conformité ou la non-conformité présumée au sein du cabinet, sauf si la loi ou la réglementation le lui interdit. La correspondance doit être faite conformément aux protocoles ou procédures du cabinet. En l'absence de tels protocoles et procédures, elle doit être adressée directement à l'associé responsable de la mission d'audit.

R360.32 Si l'expert-comptable fournit un service autre que d'audit pour:

- (a) un client d'audit d'un cabinet du réseau; ou
- (b) une filiale d'un client d'audit d'un cabinet du réseau,

il doit déterminer s'il convient de communiquer la non-conformité ou la non-conformité présumée au cabinet du réseau. Lorsque la communication est établie, elle est effectuée conformément aux protocoles ou procédures du réseau. En l'absence de tels protocoles et procédures, elle doit être adressée directement à l'associé responsable de la mission d'audit.

R360.33 Si l'expert-comptable fournit un service autre que d'audit à un client qui n'est pas:

- (a) un client d'audit du cabinet ou d'un cabinet du réseau; ou
- (b) une filiale d'un client d'audit du cabinet ou d'un cabinet du réseau,

il doit déterminer s'il y a lieu de communiquer la non-conformité ou la non-conformité présumée au cabinet qui est l'auditeur externe du client.

Facteurs pertinents à prendre en compte

360.34 A1 Parmi les facteurs pertinents à la détermination de la communication conformément aux paragraphes R360.31 à R360.33 figurent:

- Le respect de la loi ou de la réglementation.
- L'existence de restrictions à la divulgation imposées par un organisme de réglementation ou un procureur dans le cadre d'une enquête en cours sur la non-conformité ou la non-conformité présumée.
- L'étude d'éventuelles non-conformités au sein de l'entité avec pour objectif de lui permettre de prendre les mesures appropriées
- L'information préalable de l'auditeur externe par la direction ou les responsables de la gouvernance de l'entité à ce sujet.
- Le caractère significatif probable de l'affaire pour l'audit des états financiers du client ou, si l'affaire concerne une filiale de groupe, son importance probable pour l'audit des états financiers du groupe.

But de la communication

360.35 A1 Dans les cas décrits aux paragraphes R360.31 à R360.33, la communication a pour objet de permettre à l'associé responsable de la mission d'audit d'être informé de la non-conformité ou de la

non-conformité présumée et de déterminer s'il est nécessaire de remédier à la situation et, dans l'affirmative, le procédé à appliquer conformément aux dispositions de la présente section.

Détermination de la nécessité de mesures supplémentaires

R360.36 L'expert-comptable doit également déterminer s'il est nécessaire de prendre des mesures supplémentaires dans l'intérêt général.

360.36 A1 La nécessité de prendre d'autres mesures, de même que leur nature et leur étendue, dépendront de facteurs tels que:

- Le cadre légal et réglementaire.
- La pertinence et la rapidité de la réponse de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance.
- L'urgence de la situation.
- L'implication de la direction ou des responsables de la gouvernance en la matière.
- La probabilité d'un préjudice substantiel aux intérêts du client, des investisseurs, des créanciers, des employés ou du grand public.

360.36 A2 L'expert-comptable peut également prendre les mesures suivantes:

- La divulgation du problème à une autorité compétente même en l'absence d'obligation légale ou réglementaire à cet égard.
- Le retrait de la mission et la cessation de la relation professionnelle lorsque la loi ou la réglementation le permet.

360.36 A3 Pour déterminer s'il convient de divulguer la situation à une autorité compétente, il convient de prendre en compte les facteurs suivants:

- Le respect de la loi ou de la réglementation.
- L'existence de restrictions à la divulgation imposées par un organisme de réglementation ou un procureur dans le cadre d'une enquête en cours sur la non-conformité ou la non-conformité présumée.
- L'étude d'éventuelles non-conformités au sein de l'entité avec pour objectif de lui permettre de prendre les mesures appropriées

R360.37 Si l'expert-comptable détermine que la divulgation à une autorité compétente de la non-conformité ou de la non-conformité présumée est une solution appropriée dans les circonstances, cette divulgation est autorisée conformément à l'alinéa R114.1(d) du Code. Lors de cette divulgation, le comptable doit agir de bonne foi et faire preuve de prudence lors de ses déclarations et de ses affirmations. Le comptable

doit également déterminer s'il est approprié d'informer le client de ses intentions avant de divulguer la situation.

Infraction imminente

R360.38 Dans des circonstances exceptionnelles, l'expert-comptable peut avoir connaissance d'un comportement réel ou présumé qui, selon lui, pourrait constituer une infraction imminente à une loi ou à une réglementation qui causerait un préjudice substantiel aux investisseurs, aux créanciers, aux employés ou au grand public. Après avoir d'abord examiné s'il convenait de discuter de la situation avec la direction ou les responsables de la gouvernance de l'entité, le comptable exercera son jugement professionnel et déterminera s'il convient de divulguer immédiatement la situation à une autorité compétente afin d'éviter ou d'atténuer les conséquences d'une telle infraction imminente à la loi ou à la réglementation. Si une divulgation est faite, elle est autorisée en vertu de l'alinéa R114.1(d) du Code.

Demander conseil

360.39 A1 L'expert-comptable pourrait envisager:

- La consultation en interne.
- L'obtention de conseils juridiques pour comprendre les implications professionnelles ou juridiques de la prise de mesures.
- La consultation de manière confidentielle d'un organisme de réglementation ou professionnel.

Documentation

360.40 A1 En ce qui concerne la non-conformité ou la non-conformité présumée relevant de la présente section, l'expert-comptable est invité à documenter:

- Les faits
- Les résultats des discussions avec la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance et les autres parties.
- La manière dont la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance ont réagi à la question.
- Les mesures envisagées par le comptable, les jugements rendus et les décisions prises.
- La manière dont le comptable s'assure de l'acquittement de la responsabilité énoncée au paragraphe R360.36.

PARTIE 4A – DE LA SAUVEGARDE DE L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

	Page
Section 400 – De L'Application Du Cadre Conceptuel A L'Indépendance Pour Les Missions D'Audit Et D'Examen	122
Section 410 – Des Honoraires.....	137
Section 411 – Du Mode De Rémunération Et D'Evaluation	141
Section 420 – Des Dons Et Actes d'Hospitalité.....	142
Section 430 – Des Contentieux En Cours Ou Potentiels	143
Section 510 – De La Détention D'Intérêts Financiers	144
Section 511 – Des Prêts Et Garanties.....	150
Section 520 – Des Relations D'Affaires.....	152
Section 521 – Relations Familiales Et Personnelles	154
Section 522 – Du Service Récent Avec Un Client D'Audit.....	158
Section 523 – Des Fonctions D'administrateur Ou De Dirigeant D'un Client D'Audit	160
Section 524 – De L'Emploi Avec Un Client D'Audit.....	161
Section 525 – De L'Affectation De Personnel Temporaire.....	165
Section 540 – Des Relations De Longue Date Entre Le Personnel (Y Compris La Rotation Des Associes) Avec Un Client D'Audit.....	166
Section 600 – De La Prestation De Services Non Liés A L'Assurance A Un Client D'Audit	173
Sous-Section 601 - Des Services De Comptabilité Et De Tenue De Comptes.....	178
Sous-Section 602 – Des Services Administratifs	181
Sous-Section 603 - Des Services D'Evaluation	182
Sous-Section 604 - Des Services Fiscaux	184
Sous-Section 605 – Des Services D'Audit Interne.....	190
Sous-Section 606 – Des Services De Systèmes Informatiques	193
Sous-Section 607 – Des Services D'Assistance Aux Litiges	195
Sous-Section 608 – Des Services Juridiques.....	196

Sous-Section 609 – Des Services De Recrutement	198
Sous-Section 610 – Des Services Financiers Aux Entreprises	201
Section 800 – Des Rapports Sur Les Etats Financiers A Usage Specifique Comportant Une Restriction D’utilisation Et De Diffusion (Missions D’audit Et D’examen).....	203

NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE (PARTIES 4A ET 4B)

PARTIE 4A – DE LA SAUVEGARDE DE L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

SECTION 400

DE L'APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L'INDÉPENDANCE POUR LES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

Introduction

Généralités

- 400.1 Il est d'intérêt général et exigé par le Code que les experts-comptables exerçant en cabinet leurs activités soient indépendants lors de missions d'audit ou d'examen.
- 400.2 La présente Partie s'applique à la fois aux missions d'audit et d'examen. Les termes «audit», «équipe d'audit», «mission d'audit», «client d'audit» et «rapport d'audit» s'appliquent également à l'examen, à l'équipe d'examen, à la mission d'examen, au client et au rapport de mission d'examen.
- 400.3 Dans la présente Partie, le terme «expert-comptable» désigne les experts-comptables individuels exerçant en cabinet et leurs sociétés.
- 400.4 La norme ISQC 1 impose au cabinet d'établir des politiques et procédures conçues pour lui fournir l'assurance raisonnable que le cabinet, son personnel et, le cas échéant, d'autres personnes soumises à des exigences en matière d'indépendance (y compris le personnel du cabinet du réseau), maintiennent l'indépendance requise par les exigences éthiques. Les ISA et les ISRE définissent les responsabilités des associés et des équipes de mission au niveau de la mission respectivement pour les audits et les examens. L'attribution des responsabilités au sein d'un cabinet dépendra de sa taille, de sa structure et de son organisation. Un grand nombre des dispositions de cette Partie ne décrivent pas la responsabilité spécifique des personnes au sein du cabinet pour des mesures liées à l'indépendance, mais font plutôt référence à «cabinet» pour plus de facilité. Les cabinets attribuent la responsabilité d'une mesure particulière à une personne ou à un groupe de personnes (telle qu'une équipe d'audit), conformément à la norme ISQC 1. En outre, un expert-comptable demeure responsable du respect de toutes les dispositions qui s'appliquent à ses activités, intérêts ou relations.

400.5 L'indépendance est liée aux principes d'objectivité et d'intégrité. Elle comporte:

- (a) L'Indépendance d'esprit – qui est un état d'esprit permettant l'expression d'une conclusion sans être affecté par des influences compromettant le jugement professionnel, et qui permet ainsi à un individu d'agir avec intégrité, et de pratiquer l'objectivité et le scepticisme professionnel.
- (b) L'apparence d'Indépendance – qui consiste à éviter les faits et les circonstances qui sont si importants qu'un tiers raisonnable et bien informé serait susceptible de conclure que l'intégrité, l'objectivité ou le scepticisme professionnel d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe d'audit ou d'assurance est compromis.

Dans cette Partie, les références à une personne ou à un cabinet comme étant «indépendant» signifient que la personne ou le cabinet s'est conformé aux dispositions de cette Partie.

400.6 Lors de l'exécution de missions d'audit, le Code impose aux cabinets de se conformer aux principes fondamentaux et d'être indépendants. Cette partie énonce les exigences spécifiques et le matériel d'application relatifs à la manière d'appliquer le cadre conceptuel afin de préserver l'indépendance lors de la réalisation de telles missions. Le cadre conceptuel défini à la section 120 s'applique à l'indépendance, tout comme les principes fondamentaux énoncés à la section 110.

400.7 Cette partie décrit:

- (a) Les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui créent ou pourraient créer des menaces à l'indépendance;
- (b) Les mesures potentielles, y compris les sauvegardes, qui pourraient être appropriées pour faire face à de telles menaces; et
- (c) Certaines situations dans lesquelles les menaces ne peuvent pas être éliminées ou aucune sauvegarde ne peut être trouvée pour les ramener à un niveau acceptable.

Entités d'intérêt public

400.8 Une partie des exigences et du matériel d'application énoncés dans la présente Partie reflètent l'étendue de l'intérêt général dans certaines entités définies comme des entités d'intérêt public. Les cabinets sont encouragés à déterminer s'il convient de traiter des entités supplémentaires, ou certaines catégories d'entités, en tant qu'entités d'intérêt public, car elles regroupent un grand nombre et un large

éventail de parties prenantes. Parmi les facteurs à prendre en compte dans cette détermination figurent:

- La nature de l'activité, telle que la détention d'actifs à titre fiduciaire pour un grand nombre d'actionnaires. C'est le cas, par exemple, des institutions financières, telles que les banques et les compagnies d'assurance, et des fonds de pension.
- La taille.
- Le nombre d'employés.

Rapports comportant une restriction d'utilisation et de diffusion

400.9 Un rapport d'audit peut inclure une restriction d'utilisation et de diffusion. Si tel est le cas et que les conditions énoncées à la Section 800 sont remplies, les exigences en matière d'indépendance de la présente Partie peuvent être modifiées comme prévu par la Section 800.

Missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen

400.10 Les normes d'indépendance pour les missions d'assurance qui ne sont pas des missions d'audit ou d'examen sont définies dans la Partie 4B – *De la sauvegarde de l'Indépendance pour les missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen.*

Exigences et matériel d'application

Généralités

R400.11 Le cabinet effectuant une mission d'audit doit être indépendant.

R400.12 Le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance, dans le cadre d'une mission d'audit.

[Les paragraphes 400.13 à 400.19 sont laissés en blanc intentionnellement]

Entités apparentées

R400.20 Un client d'audit qui est une entité répertoriée inclut, tel que défini, toutes ses entités associées. Pour toutes les autres entités, les références à un client d'audit dans cette Partie incluent des entités apparentées sur lesquelles le client exerce un contrôle direct ou indirect. Lorsque l'équipe d'audit sait, ou a des raisons de croire, qu'une relation ou une circonstance impliquant une autre entité liée au client est pertinente pour évaluer l'indépendance du cabinet par rapport au client, elle doit inclure cette entité associée lors de l'identification, de l'évaluation et du traitement des menaces pesant sur l'indépendance.

[Les paragraphes 400.21 à 400.29 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Période durant laquelle l'indépendance est requise

R400.30 L'indépendance, requise par la présente Partie, doit être maintenue pendant:

- (a) La période de la mission; et
- (b) La période couverte par les états financiers.

400.30 A1 La période de mission débute lorsque l'équipe d'audit commence à effectuer l'audit. La période de mission prend fin à la publication du rapport d'audit. Lorsque la mission est de nature récurrente, elle se termine au plus tard à la notification par l'une des parties de la fin de la relation professionnelle ou de la publication du rapport d'audit final.

R400.31 Si une entité devient un client d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers sur laquelle le cabinet exprimera une opinion, le cabinet déterminera si des menaces pesant sur l'indépendance sont créées par:

- (a) Des relations financières ou commerciales avec le client d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant d'accepter la mission d'audit; ou
- (b) Des services antérieurs fournis au client d'audit par le cabinet ou un cabinet du réseau.

400.31 A1 Des menaces pesant sur l'indépendance sont créées si un service autre que d'assurance a été fourni à un client d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant que l'équipe d'audit ne commence à effectuer l'audit, et si le service n'était pas permis pendant la période de la mission.

400.31 A2 Parmi les mesures pouvant être mises en place pour faire face à de telles menaces figurent:

- L'utilisation de professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.
- L'examen par un examinateur approprié du travail d'audit et du travail autre que d'assurance, selon le cas.
- Le recours à un autre cabinet extérieur au réseau pour évaluer les résultats du service autre que d'assurance ou demander à un autre cabinet extérieur au réseau de ré-exécuter ce service dans la mesure nécessaire pour lui permettre d'assumer la responsabilité du service.

[Les paragraphes 400.32 à 400.39 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Communication avec les responsables de la gouvernance

400.40 A1 Les paragraphes R300.9 et R300.10 définissent les exigences en matière de communication avec les responsables de la gouvernance.

400.40 A2 Même lorsqu'elle n'est pas exigée par le Code, les normes professionnelles, les lois ou les règlements en vigueur, une correspondance régulière est encouragée entre le cabinet et les responsables de la gouvernance du client en ce qui concerne les relations et les autres questions pouvant, de l'avis du cabinet, porter raisonnablement atteinte à l'indépendance. Une telle communication permet aux responsables de la gouvernance de:

- (a) Prendre en compte les jugements du cabinet lors de l'identification et de l'évaluation des menaces;
- (b) Déterminer la manière dont les menaces ont été traitées, y compris l'adéquation des sauvegardes lorsque celles-ci sont disponibles et susceptibles d'être appliquées; et
- (c) Prendre les mesures appropriées.

Une telle approche peut être particulièrement utile pour faire face aux menaces liées à l'intimidation et à la familiarité.

[Les paragraphes 400.41 à 400.49 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Réseau de cabinets

400.50 A1 Les cabinets forment souvent des structures plus larges avec d'autres cabinets et entités pour renforcer leur capacité à fournir des services professionnels. Que ces structures deviennent un réseau dépend des faits et des circonstances. Cela ne dépend pas du fait que les cabinets et les entités soient juridiquement séparés et distincts.

R400.51 Un cabinet d'un réseau doit être indépendant des clients d'audit des autres cabinets du réseau, comme l'exige la présente Partie.

400.51 A1 Les exigences d'indépendance de la présente Partie qui s'appliquent à un cabinet du réseau s'appliquent à toute entité répondant à la définition d'un cabinet du réseau. Il n'est pas nécessaire que l'entité réponde également à la définition d'un cabinet. Par exemple, une structure d'avocats professionnel ou de conseil peut être un cabinet du réseau mais pas un cabinet.

R400.52 Lorsqu'elle est associée à une structure plus large composée d'autres cabinets et entités, un cabinet doit:

- (a) Exercer son jugement professionnel pour déterminer si un réseau est créé par une structure de cette taille;

- (b) Déterminer si une tierce partie raisonnable et informée serait susceptible de conclure que les autres cabinets et entités de la structure plus large sont associées de telle sorte qu'un réseau existe; et
- (c) Appliquer ce jugement de manière cohérente dans toute cette structure plus large.

R400.53 Pour déterminer si un réseau est créé par une structure plus large de cabinets et d'autres entités, un cabinet doit conclure à l'existence d'un réseau quand une telle structure vise la coopération et que:

- (a) Elle vise clairement le partage des bénéfices ou des coûts entre les entités de la structure. (Voir: Paragraphe 400.53 A2);
- (b) Les entités de la structure partagent une propriété, un contrôle ou une gestion communs. (Voir: Paragraphe 400.53 A3);
- (c) Les entités de la structure partagent les mêmes politiques et procédures de contrôle de la qualité. (Voir: Paragraphe 400.53 A4);
- (d) Les entités au sein de la structure partagent une stratégie commerciale commune. (Voir: Paragraphe 400.53 A5);
- (e) Les entités de la structure partagent l'utilisation d'un nom de marque commun. (Voir: Paragraphes 400.53 A6, 400.53 A7); ou
- (f) Les entités au sein de la structure partagent une partie importante des ressources professionnelles. (Voir: Paragraphes 400,53 A8, 400,53 A9).

400.53 A1 Il peut exister d'autres accords entre cabinets et entités appartenant à une structure plus vaste qui constituent un réseau, en plus de ceux décrits au paragraphe R400.53. Cependant, une structure plus large pourrait ne viser que la facilitation du référencement pour une prestation, ce qui en soi ne répond pas aux critères nécessaires pour constituer un réseau.

400.53 A2 Le partage des coûts immatériels ne crée pas en soi un réseau. En outre, si le partage des coûts se limitait à ceux liés à l'élaboration de méthodes d'audit, de manuels ou de cours de formation, cela ne créerait pas en soi un réseau. En outre, une association entre un cabinet et une entité, par ailleurs non liée, pour fournir un service ou développer un produit ne crée pas en elle-même un réseau. (Voir: Paragraphe. R400.53 (a)).

400.53 A3 La propriété, le contrôle ou la direction communs peuvent être réalisés par contrat ou par un autre moyen. (Voir: Paragraphe R400.53 (b)).

400.53 A4 Les politiques et procédures communes de contrôle de la qualité sont celles qui ont été conçues, mises en œuvre et contrôlées dans l'ensemble de la structure. (Voir: Paragraphe. R400.53 (c)).

- 400.53 A5 Le partage d'une stratégie commerciale commune implique un accord des entités pour atteindre des objectifs stratégiques communs. Une entité n'est pas un cabinet de réseau simplement parce qu'elle coopère avec une autre entité uniquement pour répondre conjointement à une demande de proposition de prestation d'un service professionnel. (Voir: Paragraphe R400.53 (d)).
- 400.53 A6 Un nom de marque commun comprend des initiales communes ou un nom commun. Un cabinet utilise un nom de marque commun s'il inclut, par exemple, le nom de marque commun, comme faisant partie ou en le mentionnant avec le nom de sa structure, lorsqu'un associé du cabinet signe un rapport d'audit. (Voir: Par. R400.53 (e)).
- 400.53 A7 Même si un cabinet n'appartient pas à un réseau et n'utilise pas une marque commune dans le nom de son cabinet, elle peut sembler appartenir à un réseau si ses articles de papeterie ou de promotion font référence au cabinet comme étant membre d'une association de cabinets. En conséquence, si le cabinet ne prend pas soin de décrire la relation comme il se doit, cela pourrait créer l'impression que le cabinet appartient à un réseau. (Voir. Paragraphe R400.53 (e)).
- 400.53 A8 Parmi les ressources professionnelles figurent:
- Des systèmes communs permettant aux cabinets d'échanger des informations telles que des données clients, des relevés de facturation et des relevés de temps de travail.
 - Des associés et autre personnel.
 - Des départements techniques qui se consultent sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques au secteur pour des missions d'assurance.
 - Une méthodologie d'audit ou des manuels d'audit.
 - Des sessions de formation et des infrastructures. (Voir: Paragraphe R400.53 (f)).
- 400.53 A9 L'importance des ressources professionnelles partagées dépend des circonstances. Par exemple:
- Les ressources partagées peuvent être limitées à une méthodologie d'audit commune ou à des manuels d'audit, sans échange de personnel, d'informations client ou de marché. Dans de telles circonstances, il est peu probable que les ressources partagées soient importantes. Le même raisonnement s'applique pour un effort de formation commun.
 - Les ressources partagées peuvent impliquer un échange de personnel ou d'informations, par exemple lorsque le personnel

est issu d'un pool partagé ou lorsqu'un département technique commun est créé au sein d'une structure plus large afin de fournir aux cabinets participants des conseils techniques que ceux-ci sont tenus de suivre. Dans de telles circonstances, une tierce partie raisonnable et informée est plus susceptible de conclure que les ressources partagées sont importantes. (Voir: Paragraphe R400.53 (f)).

R400.54 Si un cabinet ou un réseau vend un segment de sa structure et que le segment continue d'utiliser tout ou partie du nom du cabinet ou du réseau pendant une période limitée, les entités concernées doivent déterminer comment préciser qu'elles ne sont pas des cabinets de réseau en se présentant à des tiers.

400.54 A1 Le contrat de vente d'un segment d'une structure peut prévoir que, pendant une période limitée, le segment vendu peut continuer à utiliser tout ou partie du nom du cabinet ou du réseau, même s'il n'est plus connecté à celui-ci. Dans de telles circonstances, bien que les deux entités exercent parfois leur profession sous un nom commun, les faits sont tels qu'elles n'appartiennent pas à une structure plus vaste destinée à la coopération. Les deux entités ne sont donc pas des cabinets de réseau.

[Les paragraphes 400.55 à 400.59 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Documentation générale sur la sauvegarde de l'indépendance dans le cadre des missions d'audit et d'examen

R400.60 Un cabinet se doit de documenter ses conclusions concernant la conformité à la présente Partie ainsi que le contenu de toute discussion pertinente à l'appui de ces conclusions, en particulier:

- (a) Lorsque des sauvegardes sont appliquées pour traiter une menace, le cabinet doit documenter la nature de la menace et les sauvegardes en place ou appliquées;
- (b) Lorsqu'une menace nécessite une analyse importante et que le cabinet conclut que la menace était déjà à un niveau acceptable, elle doit documenter la nature de la menace et les motifs de la conclusion.

400.60 A1 La documentation fournit la preuve du jugement du cabinet dans la formulation des conclusions concernant la conformité à cette Partie. Cependant, le manque de documentation ne détermine pas si un cabinet s'est penché sur un problème particulier ou s'il est indépendant.

Les paragraphes 400.61 à 400.69 sont laissés en blanc intentionnellement.

Fusions et Acquisitions

Quand la fusion avec un client crée une menace

400.70 A1 Une entité peut devenir une entité liée à un client d'audit suite à une fusion ou à une acquisition. Des intérêts ou des relations antérieurs ou actuels entre un cabinet ou un cabinet du réseau et une telle entité liée peuvent constituer une menace sur l'indépendance et, par conséquent, sur la capacité d'un cabinet à poursuivre une mission d'audit.

R400.71 Dans les circonstances définies dans le paragraphe 400.70 A1,

- (a) Le cabinet doit identifier et évaluer les relations et intérêts antérieurs et actuels avec l'entité liée qui, eu égard aux mesures prises pour faire face à la menace, pourraient affecter son indépendance et donc sa capacité à poursuivre la mission d'audit après la date d'effet de la fusion ou acquisition; et
- (b) Sous réserve du paragraphe R400.72, le cabinet doit prendre des mesures pour mettre fin aux intérêts ou aux relations qui ne sont pas autorisées par le code à la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition.

R400.72 À titre d'exception au paragraphe R400.71 (b), si l'intérêt ou la relation ne peut raisonnablement pas prendre fin à la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition, le cabinet doit:

- (a) Évaluer la menace créée par la relation; et
- (b) Discuter avec les responsables de la gouvernance des raisons pour lesquelles il n'est pas raisonnable de mettre fin à l'intérêt ou à la relation avant la date d'effet et l'évaluation du niveau de la menace.

400.72 A1 Dans certaines circonstances, il pourrait ne pas être raisonnablement possible de mettre fin à un intérêt ou à une relation créant une menace avant la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition. Cela est peut-être dû au fait que le cabinet fournit à l'entité liée un service autre que d'assurance, qu'il n'est pas en mesure de transférer de manière ordonnée vers un autre prestataire à cette date.

400.72 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menace créé par les fusions et les acquisitions lorsqu'il existe des intérêts et des relations qui ne peuvent raisonnablement pas être interrompues figurent:

- La nature et l'importance de l'intérêt ou de la relation.
- La nature et l'importance de la relation avec l'entité liée (par exemple, si l'entité liée est une filiale ou une société apparentée).

- La durée de la poursuite de l'intérêt ou de la relation jusqu'à ce qu'elle puisse raisonnablement prendre fin.

R400.73

Si, à la suite de la discussion énoncée au paragraphe R400.72 (b), les responsables de la gouvernance demandent au cabinet de continuer à exercer les fonctions d'auditeur, celui-ci ne le fera que si:

- (a) L'intérêt de la relation prend fin dès que raisonnablement possible, mais au plus tard six mois après la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition;
- (b) Toute personne qui a un intérêt ou un lien, y compris celui qui a découlé de la prestation d'un service autre que d'assurance qui ne serait pas autorisé par la Section 600 et ses sous-sections, ne sera pas désigné comme membre de l'équipe de mission d'audit ou comme personne responsable de l'examen du contrôle qualité de la mission; et
- (c) Des mesures transitoires seront appliquées, si nécessaire, et discutées avec les responsables de la gouvernance.

400.73 A1

Parmi les exemples de ces mesures transitoires figurent:

- L'examen par un expert-comptable du travail d'audit ou d'assurance, selon le cas.
- La réalisation d'un examen équivalent à un examen de contrôle qualité de la mission par un expert-comptable, qui n'est pas membre du cabinet exprimant une opinion sur les états financiers,.
- Le recours à un autre cabinet pour évaluer les résultats du service autre que d'assurance ou la réexécution du service par un autre cabinet dans la mesure nécessaire lui permettant d'assumer la responsabilité du service.

R400.74

Le cabinet peut avoir achevé une quantité importante du travail d'audit avant la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition et pourrait être en mesure de mener à bien les procédures d'audit restantes dans un court laps de temps. Dans de telles circonstances, si les responsables de la gouvernance demandent au cabinet de mener à bien l'audit tout en maintenant un intérêt ou une relation au sens du paragraphe 400.70 A1, il ne le fera que s'il a:

- (a) Effectué une évaluation du niveau de la menace et des résultats avec les responsables de la gouvernance;
- (b) Satisfait aux exigences des paragraphes R400.73 (a) à (c); et
- (c) Cesser d'être auditeur au plus tard à la date d'émission du rapport d'audit.

Si l'objectivité reste compromise

R400.75 Même si toutes les exigences des paragraphes R400.71 à R400.74 pouvaient être satisfaites, le cabinet doit déterminer si les circonstances identifiées au paragraphe 400.70 A1 créent une menace qui ne peut pas être traitée de telle sorte que l'objectivité serait compromise. Si tel est le cas, le cabinet cesse d'être l'auditeur.

Documentation

R400.76 Le cabinet doit documenter:

- (a) Tous les intérêts ou relations identifiés au paragraphe 400.70 A1 qui ne seront pas terminés à la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition et les raisons pour lesquelles ils ne le seront pas;
- (b) Les mesures transitoires appliquées;
- (c) Les résultats de la discussion avec les responsables de la gouvernance; et
- (d) Les raisons pour lesquelles les intérêts et les relations antérieurs et actuels ne créent pas une menace de nature à compromettre l'objectivité.

[Les paragraphes 400.77 à 400.79 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Infraction à une disposition d'indépendance dans le cadre des missions d'audit et d'examen

Quand un cabinet identifie une infraction

R400.80 Si un cabinet conclut qu'il y a eu manquement à une exigence de la présente partie, elle doit:

- (a) Mettre fin, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation qui a créé l'infraction et en traiter les conséquences;
- (b) Déterminer si des exigences légales ou réglementaires s'appliquent à l'infraction et, dans l'affirmative:
 - (i) Se conformer à ces exigences; et
 - (ii) Envisager de divulguer l'infraction à un organisme professionnel ou réglementaire ou à une autorité de surveillance si cette divulgation est de pratique courante ou prévue dans la juridiction concernée;
- (c) Communiquer rapidement l'infraction conformément à ses politiques et procédures aux parties suivantes:
 - (i) L'associé responsable de la mission;

- (ii) Les responsables des politiques et procédures relatives à l'indépendance;
 - (iii) Les autres membres du personnel du cabinet et, le cas échéant, du réseau; et
 - (iv) Les personnes soumises aux exigences d'indépendance de la partie 4A qui doivent prendre les mesures appropriées;
- (d) Evaluer l'importance de la violation et son incidence sur l'objectivité du cabinet et sur sa capacité à établir un rapport d'audit; et
- (e) Selon l'importance de la violation, déterminer:
- (i) L'opportunité de mettre fin à la mission d'audit; ou
 - (ii) La possibilité de prendre des mesures qui traitent de manière satisfaisante les conséquences de la violation et si de telles mesures peuvent être prises et sont appropriées dans les circonstances.

En faisant cette détermination, le cabinet doit faire preuve de jugement professionnel et déterminer si une tierce partie raisonnable et bien informée serait susceptible de conclure que l'objectivité du cabinet serait compromise, ce qui l'empêcherait de publier un rapport d'audit.

400.80 A1 Une infraction à une disposition de la présente Partie peut se produire même si le cabinet dispose de politiques et de procédures conçues pour lui fournir une assurance raisonnable que son indépendance est maintenue. Il peut être nécessaire de mettre fin à la mission d'audit en raison de l'infraction.

400.80 A2 L'importance et l'impact d'une infraction sur l'objectivité et la capacité du cabinet à établir un rapport d'audit dépendra de facteurs tels que:

- La nature et la durée de l'infraction.
- Le nombre et la nature des infractions précédentes par rapport à la mission d'audit en cours.
- La connaissance par un membre de l'équipe d'audit de l'intérêt ou de la relation qui a créé l'infraction.
- L'appartenance à l'équipe d'audit de la personne qui a créé l'infraction ou l'existence d'exigences en matière d'indépendance pesant sur elle.
- Si l'infraction concerne un membre de l'équipe d'audit, le rôle de cette personne.

- Si l'infraction a été créée en fournissant un service professionnel, l'impact de ce service, le cas échéant, sur la comptabilité ou les montants inscrits dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- L'étendue des menaces liées à l'intérêt personnel, à la représentation, à l'intimidation ou d'autres menaces créées par l'infraction.

400.80 A3 En fonction de l'importance de l'infraction, le cabinet peut envisager, entre autres mesures, de remédier de manière satisfaisante à l'infraction en:

- Retirant la personne concernée de l'équipe d'audit.
- Faisant appel à différentes personnes pour effectuer un examen supplémentaire du travail d'audit concerné ou pour l'exécuter à nouveau dans la mesure nécessaire.
- Recommandant au client d'audit d'engager un autre cabinet pour examiner ou ré-exécuter le travail d'audit concerné dans la mesure nécessaire.
- Engageant un autre cabinet pour évaluer les résultats du service autre que d'assurance ou en le faisant exécuter par un autre cabinet dans la mesure nécessaire pour permettre à ce dernier d'assumer la responsabilité du service, si l'infraction concerne un service autre que d'assurance qui affecte les écritures comptables ou un montant inscrit dans les états financiers,

R400.81 Si le cabinet juge qu'aucune mesure ne peut être prise pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction, il en informe dès que possible les responsables de la gouvernance et prend les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'audit conformément aux exigences légales ou réglementaires applicables. Lorsque la loi ou la réglementation ne permet pas de mettre fin à la mission, le cabinet se conformera à toutes les exigences de déclaration et de divulgation.

R400.82 Si le cabinet détermine que des mesures peuvent être prises pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction, le cabinet discute avec les responsables de la gouvernance de:

- (a) L'importance de l'infraction, y compris sa nature et sa durée;
- (b) La manière dont l'infraction s'est produite et a été identifiée;
- (c) La mesure proposée ou mise en œuvre et les raisons pour lesquelles elle répondra de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction et permettra au cabinet de publier un rapport d'audit;

- (d) La conclusion selon laquelle, eu égard au jugement professionnel du cabinet, l'objectivité n'a pas été compromise, ainsi que la justification de cette conclusion; et
- (e) Toute mesure proposée ou mise en œuvre par le cabinet pour réduire ou éviter le risque de nouvelles infractions.

Cette discussion doit avoir lieu le plus rapidement possible à moins qu'un autre moment ne soit spécifié par les responsables de la gouvernance pour signaler les infractions moins graves.

Communication des infractions aux responsables de la gouvernance

400.83 A1 Les paragraphes R300.9 et R300.10 définissent les exigences en matière de communication avec les responsables de la gouvernance.

R400.84 En ce qui concerne les infractions, le cabinet doit communiquer par écrit aux responsables de la gouvernance:

- (a) Toutes les questions examinées conformément au paragraphe R400.82 et obtenir l'assentiment des responsables de la gouvernance que des mesures peuvent être prises ou ont été prises pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction; et
- (b) Une description :
 - (i) Des politiques et procédures du cabinet en rapport avec l'infraction visant à lui fournir une assurance raisonnable que son indépendance est maintenue; et
 - (ii) De toute mesure que le cabinet a prise ou se propose de prendre pour réduire ou éviter le risque de nouvelles infractions.

R400.85 Si les responsables de la gouvernance ne s'accordent pas sur le fait que la mesure proposée par le cabinet, conformément au paragraphe R400.80 (e) (ii), réponde de manière satisfaisante aux conséquences de la violation, le cabinet prend les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'audit conformément au paragraphe R400.81.

Infractions avant la publication du rapport d'audit précédent

R400.86 Si l'infraction est survenue avant la publication du rapport d'audit précédent, le cabinet doit se conformer aux dispositions de la Partie 4A pour évaluer l'importance de la violation et son incidence sur son objectivité et son aptitude à établir un rapport d'audit pour la période en cours.

- R400.87** Le cabinet doit également:
- (a) Examiner l'impact éventuel de l'infraction sur son objectivité relativement aux rapports d'audit précédemment publiés, ainsi que sur la possibilité de retirer ces rapports d'audit; et
 - (b) Discuter avec les responsables de la gouvernance.

Documentation

R400.88 En se conformant aux exigences des paragraphes R400.80 à R400.87, le cabinet doit documenter:

- (a) L'infraction;
- (b) Les mesures prises;
- (c) Les principales décisions prises;
- (d) Toutes les questions discutées avec les responsables de la gouvernance; et
- (e) Toute discussion avec un organisme professionnel ou réglementaire ou une autorité de surveillance.

R400.89 Si le cabinet poursuit la mission d'audit, il doit documenter:

- (a) La conclusion selon laquelle, eu égard au jugement professionnel du cabinet, l'objectivité n'a pas été compromise; et
- (b) Les raisons pour lesquelles les mesures prises ont répondu de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction afin que le cabinet puisse établir un rapport d'audit.

SECTION 410

DES HONORAIRES

Introduction

- 410.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 410.2 La nature et le niveau des honoraires ou autres types de rémunération peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Des Honoraires de taille relative

Tous les clients d'audit

- 410.3 A1 Lorsque le total des honoraires générés par un client d'audit pour un cabinet qui a exprimé l'opinion d'audit représente une proportion importante du total des revenus de ce cabinet, la dépendance à l'égard de ce client et le souci de perdre le client créent une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation.
- 410.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- La structure opérationnelle du cabinet.
 - Le fait que le cabinet soit bien établi ou nouveau.
 - L'importance du client qualitativement et / ou quantitativement pour le cabinet.
- 410.3 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation consiste à augmenter la base de données clients du cabinet afin de réduire la dépendance à l'égard du client d'audit.
- 410.3 A4 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation est également créée lorsque les honoraires générés par un client d'audit représentent une part importante des revenus d'un associé ou d'un bureau du cabinet.
- 410.3 A5 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- L'importance du client sur le plan qualitatif et / ou quantitatif pour l'associé ou le bureau.

- La mesure dans laquelle la rémunération de l'associé ou des associés du bureau est tributaire des honoraires générés par le client.

410.3 A6 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer des sauvegardes pour faire face à de telles menaces ou à des menaces liées à l'intimidation figurent:

- L'augmentation de la base de données clients de l'associé ou du bureau pour réduire la dépendance à l'égard du client d'audit.
- L'intervention d'un examinateur approprié qui n'a pas participé à la mission d'audit pour revoir le travail

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R410.4 Lorsqu'un client d'audit est une entité d'intérêt public et que, pour deux années consécutives, le total des honoraires générés par le client et ses entités liées représente plus de 15% du total des honoraires perçus par le cabinet exprimant une opinion sur les états financiers du client, le cabinet doit:

- (a) Indiquer aux responsables de la gouvernance du client d'audit que le total de ces honoraires représente plus de 15% du total des honoraires perçus par le cabinet; et
- (b) Discuter de la question de savoir si l'une ou l'autre des mesures suivantes pourrait constituer une sauvegarde pour contrer la menace créée par le total des honoraires perçus du client par le cabinet, et, le cas échéant, les appliquer:
 - (i) Avant l'émission de l'opinion d'audit sur les états financiers de la deuxième année, un expert-comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers effectue une mission de contrôle qualité de cette mission d'audit à venir ou alors, un organisme professionnel procède à un examen de la mission, ce qui équivaut à un examen du contrôle qualité de la mission («revue préalable»); ou
 - (ii) Après que l'opinion d'audit sur les états financiers de la deuxième année ait été publiée et avant que l'opinion d'audit sur les états financiers de la troisième année ne soit publiée, un organisme professionnel ou un expert-comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers procède à un examen de l'audit de la deuxième année, ce qui équivaut à un examen du contrôle qualité de la mission («revue postérieure»).

- R410.5** Lorsque le total des honoraires décrits au paragraphe R410.4 dépasse largement 15%, le cabinet doit déterminer si le niveau de la menace est tel qu'un examen postérieur à la publication ne réduirait pas la menace à un niveau acceptable. Si tel est le cas, le cabinet doit faire procéder à un examen préalablement à la publication.
- R410.6** Si les honoraires décrits au paragraphe R410.4 continuent de dépasser 15%, le cabinet doit chaque année:
- (a) Divulguer aux responsables de la gouvernance les questions énoncées au paragraphe R410.4 et en discuter avec eux; et
 - (b) Se conformer aux paragraphes R410.4 (b) et R410.5.

Des Honoraires en souffrance

- 410.7 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si une partie importante des honoraires n'est pas acquittée avant la publication du rapport d'audit pour l'année suivante. On s'attend généralement à ce que le cabinet exige le paiement de ses honoraires avant la publication du rapport d'audit. Les exigences et le matériel d'application énoncés à la section 511 en ce qui concerne les prêts et garanties peuvent également s'appliquer aux situations dans lesquelles de tels honoraires sont impayés.
- 410.7 A2 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour contrer une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:
- L'obtention du paiement partiel des honoraires en souffrance.
 - L'examen du travail effectué par un examinateur approprié qui n'a pas participé à la mission d'audit.
- R410.8** Lorsqu'une partie importante des honoraires d'un client d'audit reste impayée pendant longtemps, le cabinet doit déterminer:
- (a) Si les honoraires en souffrance pourraient être équivalents à un prêt au client; et
 - (b) S'il est approprié que le cabinet soit reconduit ou continue la mission d'audit.

Honoraires sous condition de résultat

- 410.9 A1 Les honoraires sous condition de résultat sont des honoraires calculés sur une base prédéterminée liés au résultat d'une transaction ou au résultat des services rendus. Une commission éventuelle facturée par un intermédiaire est un exemple d'honoraires sous condition de résultat indirects. Dans cette section, les honoraires ne sont pas considérés comme conditionnels s'ils sont établis par un tribunal ou une autre autorité publique.

- R410.10** Un cabinet ne doit pas facturer directement ou indirectement d'honoraires conditionnels pour une mission d'audit.
- R410.11** Un cabinet ou un cabinet du réseau ne doit pas facturer directement ou indirectement d'honoraires conditionnels pour un service autre que d'assurance fourni à un client d'audit, si:
- (a) Les honoraires sont facturés par le cabinet qui exprime son opinion sur les états financiers et sont significatifs ou devraient l'être pour celui-ci.
 - (b) Les honoraires sont facturés par un cabinet du réseau qui participe à une partie importante de l'audit et les honoraires sont significatifs ou devraient l'être pour ce cabinet; ou
 - (c) Le résultat du service autre que d'assurance, et donc le montant des honoraires, dépendent d'un jugement futur ou actuel en rapport avec l'audit d'un montant significatif dans les états financiers.
- 410.12 A1 Les paragraphes R410.10 et R410.11 interdisent à un cabinet ou un cabinet du réseau de conclure certains arrangements d'honoraires conditionnels avec un client d'audit. Même si un tel arrangement n'est pas exclu lors de la prestation d'un service autre que d'assurance à un client d'audit, une menace liée à l'intérêt personnel peut néanmoins être créée.
- 410.12 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:
- La gamme des montants d'honoraires possibles.
 - La détermination par une autorité appropriée du résultat sur lequel reposent les honoraires conditionnels.
 - La divulgation aux utilisateurs prévus du travail effectué par le cabinet et de la base de rémunération.
 - La nature du service.
 - L'effet de l'événement ou de la transaction sur les états financiers.
- 410.12 A3 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour contrer une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:
- L'examen du travail effectué par le cabinet par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la prestation du service autre que d'assurance.
 - L'obtention d'un accord écrit préalable avec le client sur la base de la rémunération.

SECTION 411

DU MODE DE REMUNERATION ET D'ÉVALUATION

Introduction

- 411.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 411.2 Les modes d'évaluation ou de rémunération d'un cabinet peuvent constituer une menace liée à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 411.3 A1 Lorsqu'un membre de l'équipe d'audit d'un client donné est évalué ou rémunéré sur la base de la vente de services non liés à l'assurance à ce client d'audit, le niveau de menace liée à l'intérêt personnel dépend des facteurs suivants:
- (a) La proportion de la rémunération ou de l'évaluation qui repose sur la vente de tels services;
 - (b) Le rôle de l'individu dans l'équipe d'audit; et
 - (c) L'influence de la vente de ces services autres que d'assurance sur les décisions de promotion
- 411.3 A2 Parmi les exemples de mesures qui pourraient éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:
- La révision du plan de rémunération ou du processus d'évaluation pour cette personne.
 - Le retrait de cette personne de l'équipe d'audit.
- 411.3 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à demander à un examinateur approprié d'examiner le travail du membre de l'équipe d'audit.
- R411.4** Un cabinet ne doit pas évaluer ou rémunérer un associé d'audit principal en fonction du succès de cet associé dans la vente de services autres que d'assurance à son client d'audit. Cette exigence n'exclut pas les accords de participation aux bénéfices normaux entre associés d'un cabinet.

SECTION 420

DES DONS ET ACTES D'HOSPITALITE

Introduction

- 420.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 420.2 Accepter les dons et les actes d'hospitalité d'un client d'audit peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

- R420.3** Un cabinet, un cabinet de réseau ou un membre de l'équipe d'audit ne doit pas accepter les dons et les actes d'hospitalité d'un client d'audit, à moins que la valeur ne soit triviale et sans conséquence.
- 420.3 A1 Lorsqu'un cabinet, un cabinet du réseau ou un membre de l'équipe d'audit offre à ou accepte d'un client d'audit une incitation, les exigences et le matériel d'application énoncés à la section 340 s'appliquent et la non-conformité à ces exigences peut créer des menaces sur l'indépendance.
- 420.3 A2 Les exigences énoncées à la section 340 relatives à l'offre ou à l'acceptation d'incitations ne permettent pas à un cabinet, à un cabinet de réseau ou à un membre de l'équipe d'audit d'accepter des dons et des actes d'hospitalité lorsque l'intention est d'influencer de façon inappropriée le comportement, même si la valeur en est triviale et insignifiante.

SECTION 430

DES CONTENTIEUX EN COURS OU POTENTIELS

Introduction

- 430.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 430.2 Lorsqu'un contentieux avec un client d'audit survient ou semble probable, des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation sont créées. La présente section décrit le matériel d'application spécifique à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Matériel d'application

Généralités

- 430.3 A1 La relation entre la direction du client et les membres de l'équipe d'audit doit être caractérisée par une franchise totale et une divulgation complète concernant tous les aspects des opérations du client. Les positions contradictoires peuvent résulter d'un contentieux en cours ou potentiel entre un client d'audit et le cabinet, un cabinet du réseau ou un membre de l'équipe d'audit. Ces positions contradictoires pourraient affecter la volonté de la direction de divulguer des informations complètes et de créer des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 430.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:
- L'importance du contentieux.
 - Le fait que le contentieux concerne une mission d'audit antérieure ou non.
- 430.3 A3 Si le contentieux implique un membre de l'équipe d'audit, un exemple de mesure qui pourrait éliminer de telles menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation, est le retrait de cette personne de l'équipe d'audit.
- 430.3 A4 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à ces menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation consiste à demander à un examinateur approprié de réviser le travail effectué.

SECTION 510

DE LA DÉTENTION D'INTÉRÊTS FINANCIERS

Introduction

- 510.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 510.2 Détenir un intérêt financier chez un client d'audit peut créer une menace liée à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 510.3 A1 Un intérêt financier peut être détenu directement ou indirectement à travers un intermédiaire tel qu'un organisme de placement collectif, une succession ou une fiducie. Lorsqu'un bénéficiaire effectif contrôle l'intermédiaire ou a la capacité d'influencer ses décisions d'investissement, le Code définit cet intérêt financier comme étant direct. Inversement, lorsqu'un bénéficiaire effectif n'a aucun contrôle sur l'intermédiaire ni aucune possibilité d'influencer ses décisions d'investissement, le Code définit cet intérêt financier comme étant indirect.
- 510.3 A2 Cette section contient des références au «caractère significatif» d'un intérêt financier. Pour déterminer si un tel intérêt est significatif pour un individu, la valeur nette combinée de l'individu et des membres de sa famille proche peut être prise en compte.
- 510.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menace liée à l'intérêt personnel créé par la détention d'un intérêt financier chez un client d'audit figurent:
- Le rôle de la personne qui détient l'intérêt financier.
 - La nature directe ou indirecte de l'intérêt financier.
 - Le caractère significatif de l'intérêt financier.

Intérêts financiers détenus par le cabinet, un cabinet de réseau, des membres de l'équipe d'audit et d'autres parties

- R510.4** Sous réserve du paragraphe R510.5, un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif chez le client du service d'audit ne doit pas être détenu par:

- (a) Le cabinet ou un cabinet du réseau;
- (b) Un membre de l'équipe d'audit, ou l'un des membres de la famille immédiate de cette personne;
- (c) Tout autre partenaire du bureau dans lequel un associé de mission exerce dans le cadre de la mission d'audit, ou l'un des membres de la famille immédiate de cet autre associé; ou
- (d) Tout autre associé ou employé de la direction qui fournit des services autres que d'audit au client de l'audit, à l'exception de ceux dont la participation est minime, ou de l'un des membres de sa famille immédiate.

510.4 A1 Le bureau dans lequel l'associé responsable de la mission exerce ses activités dans le cadre d'une mission d'audit n'est pas nécessairement le bureau auquel cet associé est affecté. Lorsque l'associé responsable de la mission est situé dans un bureau différent de celui des autres membres de l'équipe d'audit, un jugement professionnel est nécessaire pour déterminer le bureau dans lequel il travaille dans le cadre de la mission.

R510.5 Par exception au paragraphe R510.4, un membre de la famille immédiate identifié aux sous-alinéas R510.4 (c) ou (d) peut détenir un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif chez un client d'audit, à condition que:

- (a) le membre de la famille ait reçu l'intérêt financier en raison de droits d'emploi, par exemple au moyen de régimes de retraite ou d'options sur actions, et, le cas échéant, le cabinet répond à la menace créée par l'intérêt financier; et
- (b) Le membre de la famille perde ou dispose de l'intérêt financier dès que possible lorsqu'il a ou obtient le droit de le faire, ou dans le cas d'une option sur actions, lorsqu'il obtient le droit d'exercer l'option.

Intérêts financiers dans une entité contrôlant un client d'audit

R510.6 Lorsqu'une entité a une participation majoritaire chez un client d'audit et que le client est significatif pour elle, ni le cabinet, ni un cabinet de réseau, ni un membre de l'équipe d'audit, ni aucun membre de sa famille immédiate ne doivent détenir un intérêt financier direct ou indirect significatif dans cette entité.

Intérêts financiers détenus en tant que fiduciaire

R510.7 Le paragraphe R510.4 s'applique également à un intérêt financier chez un client d'audit détenu dans une fiducie pour laquelle le cabinet, le cabinet du réseau ou l'individu agit en qualité de fiduciaire, sauf si:

- (a) Aucun des bénéficiaires suivants n'est un bénéficiaire de la fiducie: le fiduciaire, le membre de l'équipe d'audit ou un membre de la famille immédiate de cette personne, le cabinet ou un cabinet du réseau;
- (b) L'intérêt chez le client d'audit détenu par la fiducie n'est pas significative pour la fiducie;
- (c) La fiducie n'est pas en mesure d'exercer une influence notable sur le client de l'audit; et
- (d) Aucun des éléments suivants ne peut influencer de manière significative une décision d'investissement impliquant un intérêt financier chez le client de l'audit: le fiduciaire, le membre de l'équipe d'audit ou un membre de la famille immédiate de cette personne, le cabinet ou un cabinet du réseau.

Intérêts financiers communs avec le client de l'audit

- R510.8**
- (a) Un cabinet, un cabinet de réseau, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate ne peuvent détenir un intérêt financier dans une entité lorsque le client d'audit a également un intérêt financier dans cette entité, sauf si:
 - (i) Les intérêts financiers ne sont significatifs pour le cabinet, le cabinet du réseau, le membre de l'équipe d'audit, le membre de sa famille immédiate et le client de l'audit, selon le cas; ou
 - (ii) Le client de l'audit ne peut exercer aucune influence notable sur l'entité.
 - (b) Avant qu'une personne ayant un intérêt financier décrit au paragraphe R510.8 (a) puisse devenir membre de l'équipe d'audit, la personne ou le membre de sa famille immédiate doit:
 - (i) Disposer de l'intérêt; ou
 - (ii) Disposer d'une partie suffisante de l'intérêt de telle sorte que le reliquat ne soit plus significatif.

Intérêts financiers reçus involontairement

- R510.9**
- Si un cabinet, un cabinet du réseau ou un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet du réseau, ou l'un des membres de sa famille immédiate, reçoit chez un client du service d'audit un intérêt financier direct ou un indirect significatif par le biais d'un héritage, d'une donation, d'une fusion ou dans des circonstances similaires et que l'intérêt ne serait autrement pas autorisé à être détenu en vertu de la présente section, alors:

- (a) Si l'intérêt est reçu par le cabinet ou par un cabinet du réseau, par un membre de l'équipe d'audit ou par un membre de sa famille immédiate, l'intérêt financier doit être immédiatement écoulé ou un montant suffisant d'un intérêt financier indirect doit être aliéné afin que l'intérêt restant ne soit plus assez important; ou
- (b) (i) Si l'intérêt est reçu par une personne qui n'est pas un membre de l'équipe d'audit, ou par l'un des membres de la famille immédiate de cette personne, l'intérêt financier doit être éliminé dès que possible, ou un montant suffisant de l'intérêt financier indirect doit être aliéné pour que les intérêts restants ne soient plus significatifs; et
 - (ii) Dans l'attente de la cession de l'intérêt financier, le cabinet doit au besoin faire face à la menace créée.

Intérêts financiers - Autres circonstances

Famille immédiate

- 510.10 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation peut être créée si un membre de l'équipe d'audit, un membre de sa famille immédiate, ou le cabinet ou le cabinet du réseau ont un intérêt financier dans une entité lorsqu'un administrateur, un dirigeant ou un propriétaire principal du client de l'audit est également reconnu pour avoir un intérêt financier dans cette entité.
- 510.10 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Le rôle de l'individu dans l'équipe d'audit.
 - La propriété de l'entité à travers un actionnariat restreint ou dispersé.
 - Le degré de contrôle ou d'influence manifeste de l'investisseur, détenteur de l'intérêt, sur l'entité.
 - Le caractère significatif de l'intérêt financier.
- 510.10 A3 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer de l'équipe d'audit le membre de l'équipe détenant les intérêts financiers.
- 510.10 A5 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si un membre de l'équipe d'audit sait qu'un membre de sa famille immédiate a un intérêt financier direct ou indirect significatif chez le client de l'audit.

La famille proche

- 510.10 A5 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si un membre de l'équipe d'audit sait qu'un membre de sa famille proche a un intérêt financier direct ou indirect significatif chez le client de l'audit.
- 510.10 A6 Parmi les facteurs pertinents dans l'évaluation du niveau d'une telle menace figurent:
- La nature de la relation entre le membre de l'équipe d'audit et le membre de sa famille proche.
 - La nature directe ou indirecte de l'intérêt financier.
 - Le caractère significatif de l'intérêt financier pour le membre de la famille proche.
- 510.10 A7 Parmi les exemples de mesures susceptibles d'éliminer une telle menace figurent:
- La cession, dans les meilleurs délais, par le membre de la famille proche, de tous les intérêts financiers ou de suffisamment d'intérêts financiers indirects pour que les intérêts restants ne soient plus significatifs.
 - Le retrait de la personne de l'équipe d'audit.
- 510.10 A8 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à demander à un examinateur approprié d'examiner le travail du membre de l'équipe d'audit.

Autres parties

- 510.10 A9 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si un membre de l'équipe d'audit sait qu'un intérêt financier chez le client d'audit est détenu par des personnes telles que:
- Les associés et les professionnels du cabinet ou du réseau, à l'exception de ceux à qui il est spécifiquement défendu de détenir de tels intérêts financiers en vertu du paragraphe R510.4, ou les membres de leur famille immédiate.
 - Les personnes ayant une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe d'audit.
- 510.10 A10 Parmi les facteurs pertinents dans l'évaluation du niveau d'une telle menace figurent:
- La structure organisationnelle, opérationnelle et de reporting du cabinet.
 - La nature de la relation entre l'individu et le membre de l'équipe d'audit

510.10 A11 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel est le retrait de l'équipe d'audit du membre de l'équipe affecté par cette relation personnelle.

510.10 A12 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:

- L'exclusion du membre de l'équipe d'audit de tout processus de prise de décision importante concernant la mission d'audit.
- L'examen du travail du membre de l'équipe d'audit par un examinateur approprié

Plan de retraite d'un cabinet ou d'un cabinet du réseau

510.10 A13 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si un plan de retraite d'un cabinet ou d'un cabinet du réseau détient un intérêt financier direct ou indirect significatif chez un client d'audit.

SECTION 511

DES PRÊTS ET GARANTIES

Introduction

- 511.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 511.2 Un prêt ou une garantie de prêt avec un client d'audit peut créer une menace liée à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 511.3 A1 Cette section contient des références au «caractère significatif» d'un prêt ou d'une garantie. Pour déterminer si un tel prêt ou une telle garantie est significative pour un individu, il est possible de prendre en compte la valeur nette combinée de celui-ci et des membres de sa famille immédiate.

Prêts et garanties avec un client d'audit

- R511.4** Un cabinet, un cabinet de réseau, un membre de l'équipe d'audit ou tout membre de sa famille immédiate ne doit consentir ou garantir un prêt à un client d'audit, à moins que le prêt ou la garantie ne soit pas significatif pour:
- (a) Le cabinet, le cabinet du réseau ou le particulier qui contracte le prêt ou la garantie, selon le cas; et
 - (b) Le client.

Prêts et garanties avec un client d'audit qui est une banque ou une institution similaire

- R511.5** Un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l'équipe d'audit ou l'un des membres de sa famille immédiate ne doit pas accepter un prêt, ni une garantie d'un prêt, d'un client d'audit qui est une banque ou une institution similaire, sauf si le prêt ou la garantie est faite selon les procédures, termes et conditions habituels de prêt.
- 511.5 A1 Les emprunts hypothécaires, les découverts bancaires, les prêts automobiles et les soldes de cartes de crédit sont des exemples de prêts.
- 511.5 A2 Même si un cabinet ou un cabinet du réseau reçoit un prêt d'un client d'audit qui est une banque ou une institution similaire conformément

aux procédures et aux conditions de prêt, le prêt peut constituer une menace liée à l'intérêt personnel si elle est importante pour le client d'audit ou le cabinet bénéficiaire du prêt.

- 511.5 A3 Un exemple de mesures qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à faire examiner le travail par un examinateur approprié, qui n'est pas membre de l'équipe d'audit, et qui fait partie d'un cabinet du réseau qui n'est pas bénéficiaire du prêt.

Dépôts ou comptes de courtage

- R511.6** Un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate ne doit disposer d'aucun dépôt ni d'un compte de courtage chez un client d'audit qui est une banque, un courtier ou une institution similaire, sauf si le dépôt ou le compte est détenu dans les conditions commerciales habituelles.

Prêts et garanties chez un client d'audit qui n'est pas une banque ou une institution similaire

- R511.7** Un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l'équipe d'audit ou l'un des membres de sa famille immédiate ne doit pas accepter de prêt ni faire garantir un prêt par un client d'audit autre qu'une banque ou une institution similaire, à moins que le prêt ou la garantie ne soit pas significatif pour:
- (a) Le cabinet, le cabinet du réseau ou la personne qui bénéficie du prêt ou de la garantie, selon le cas; et
 - (b) Le client.

SECTION 520

DES RELATIONS D’AFFAIRES

Introduction

- 520.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendants et d’appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l’indépendance.
- 520.2 Une relation d’affaires étroite avec un client d’audit ou sa direction peut créer une menace liée à l’intérêt personnel ou à l’intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d’application nécessaires à l’application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d’application

Généralités

- 520.3 A1 Cette section contient des références au «caractère significatif» d’un intérêt financier et à l’«importance» d’une relation d’affaires. Pour déterminer si un tel intérêt financier est significatif pour un individu, on doit prendre en compte la valeur nette combinée de l’individu et des membres de sa famille immédiate.
- 520.3 A2 Parmi les exemples de relations d’affaires étroites découlant d’une relation commerciale ou d’un intérêt financier commun figurent:
- La détention d’un intérêt financier dans une entreprise conjointe avec le client ou un partenaire majoritaire, un administrateur, un dirigeant ou une autre personne qui exerce des activités de direction pour ce client.
 - Les accords pour associer un ou plusieurs services ou produits du cabinet ou d’un cabinet du réseau à un ou plusieurs services ou produits du client et pour commercialiser le package en se référant aux deux parties.
 - Les accords de distribution ou de commercialisation en vertu desquels le cabinet ou un cabinet du réseau distribue ou commercialise les produits ou services du client, ou alors, le client distribue ou commercialise les produits ou services du cabinet ou du cabinet du réseau.

Relations d’affaires entre un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l’équipe d’audit ou la famille immédiate

- R520.4** Un cabinet, un cabinet du réseau ou un membre de l’équipe d’audit ne doit pas entretenir de relations d’affaires étroites avec un client d’audit

ou sa direction, sauf si aucun intérêt financier n'est significatif et que la relation d'affaires est de peu d'importance pour le client ou sa direction et le cabinet, le cabinet du réseau ou le membre de l'équipe d'audit, selon le cas.

- 520.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation peut être créée s'il existe une relation d'affaires étroite entre le client de l'audit ou sa direction et la famille immédiate d'un membre de l'équipe d'audit.

Intérêts communs dans des entités étroitement contrôlées

R520.5 Un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l'équipe d'audit ou l'un des membres de sa famille immédiate ne doit pas avoir de relation d'affaires impliquant la détention d'un intérêt dans une entité étroitement contrôlée lorsqu'un client d'audit ou un administrateur ou dirigeant du client, ou un groupe de ceux-ci, détient également une participation dans cette entité, sauf si:

- (a) La relation d'affaires est de peu d'importance pour le cabinet, le cabinet de réseau ou l'individu, selon le cas, et le client;
- (b) L'intérêt financier n'est pas significatif pour l'investisseur ou le groupe d'investisseurs; et
- (c) L'intérêt financier ne donne pas à l'investisseur, ou au groupe d'investisseurs, la capacité de contrôler l'entité détenue.

Achat de biens ou de services

520.6 A1 L'achat de biens et de services auprès d'un client d'audit par un cabinet, un cabinet du réseau, un membre de l'équipe d'audit ou l'un des membres de sa famille immédiate ne constitue généralement pas une menace pesant sur l'indépendance si la transaction se déroule normalement et sans lien de dépendance. Toutefois, ces transactions pourraient être d'une nature et d'une ampleur telles qu'elles créent une menace liée à l'intérêt personnel.

520.6 A2 Parmi les exemples de mesures susceptibles d'éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:

- L'élimination ou la réduction de l'ampleur de la transaction.
- Le retrait de la personne de l'équipe d'audit.

SECTION 521

RELATIONS FAMILIALES ET PERSONNELLES

Introduction

- 521.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 afin d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces qui pèsent sur l'indépendance.
- 521.2 Les relations familiales ou personnelles avec le personnel du client peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 521.3 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation peut être créée par les relations familiales et personnelles entre un membre de l'équipe d'audit et un administrateur ou un dirigeant ou, selon leur rôle, certains employés du client d'audit.
- 521.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Les responsabilités de l'individu dans l'équipe d'audit.
 - Le rôle du membre de la famille ou d'une autre personne chez le client et la proximité de la relation.

Famille immédiate d'un membre de l'équipe d'audit

- 521.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est créée lorsqu'un membre de la famille immédiate d'un membre de l'équipe d'audit est un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la situation financière, les résultats financiers ou les flux de trésorerie du client.
- 521.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Le poste occupé par le membre de la famille immédiate.
 - Le rôle du membre de l'équipe d'audit.
- 521.4 A3 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer la personne de l'équipe d'audit.

521.4 A4 Un exemple de mesure susceptible de constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à structurer les responsabilités de l'équipe d'audit de telle sorte que le membre de l'équipe d'audit n'ait pas à traiter de questions relevant de la responsabilité du membre de sa famille immédiate.

R521.5 Une personne ne doit pas être membre de l'équipe d'audit lorsque l'un des membres de sa famille immédiate:

- (a) Est administrateur ou dirigeant du client d'audit;
- (b) Est un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera son opinion; ou
- (c) Était dans cette position pendant toute la période couverte par la mission ou les états financiers.

Famille proche d'un membre de l'équipe d'audit

521.6 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est créée lorsqu'un membre de la famille proche d'un membre de l'équipe d'audit est:

- (a) Un administrateur ou un dirigeant du client d'audit; ou
- (b) Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lequel le cabinet a exprimé son opinion.

521.6 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:

- La nature de la relation entre le membre de l'équipe d'audit et le membre de sa famille proche.
- Le poste occupé par le membre de la famille proche.
- Le rôle du membre de l'équipe d'audit.

521.6 A3 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer la personne de l'équipe d'audit.

521.6 A4 Un exemple de mesure qui pourrait être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est d'organiser les responsabilités de l'équipe d'audit de telle sorte que le membre de l'équipe concerné ne traite pas de questions relevant de la responsabilité du membre de sa famille proche.

Autres relations étroites d'un membre de l'équipe d'audit

R521.7 Un membre de l'équipe d'audit doit se référer aux politiques et procédures du cabinet s'il entretient des relations étroites avec une personne qui n'est pas un membre de sa famille proche ou immédiate, mais qui est:

- (a) Un administrateur ou un dirigeant du client d'audit; ou
- (b) Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lequel le cabinet exprimera son opinion.

521.7 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation créée par une telle relation figurent:

- La nature de la relation entre l'individu et le membre de l'équipe d'audit
- La position que la personne occupe chez le client.
- Le rôle du membre de l'équipe d'audit.

521.7 A3 Un exemple de mesure pouvant être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est d'organiser les responsabilités de l'équipe d'audit de telle sorte que le membre de l'équipe concerné ne traite pas de questions relevant de la responsabilité de l'individu avec qui il entretient une relation étroite.

Relations des associés et des employés du cabinet

R521.8 Les associés et les employés du cabinet doivent se référer à leurs politiques et procédures s'ils sont au courant d'un lien personnel ou familial entre:

- (a) Un associé ou un employé du cabinet ou du réseau de cabinet qui n'est pas membre de l'équipe d'audit; et
- (b) Un administrateur ou un dirigeant chez le client d'audit ou un employé du client d'audit en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables ou des états financiers du client sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

521.8 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation créée par une telle relation figurent:

- La nature de la relation entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'administrateur, le dirigeant ou l'employé du client.

- Le degré d'interaction de l'associé ou de l'employé du cabinet avec l'équipe d'audit.
- La position de l'associé ou de l'employé dans le cabinet.
- La position que la personne occupe chez le client.

521.8 A2

Parmi les exemples de mesure pouvant constituer une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation figurent:

- La structuration des responsabilités de l'associé ou de l'employé afin de réduire toute influence potentielle sur la mission d'audit.
- L'examen des travaux d'audit concernés par à un examinateur approprié.

SECTION 522

DU SERVICE RÉCENT AVEC UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 522.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 afin d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces qui pèsent sur l'indépendance.
- 522.2 Si un membre de l'équipe d'audit a récemment été nommé en tant qu'administrateur, dirigeant ou employé du client d'audit, une menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité peut être créée. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Service pendant la période couverte par le rapport d'audit

- R522.3** L'équipe d'audit ne doit pas compter parmi ses membres une personne qui, dans la période couverte par le rapport d'audit:
- (a) Avait servi en tant qu'administrateur ou dirigeant du client d'audit; ou
 - (b) A été un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables des clients ou des états financiers sur lequel le cabinet exprimera une opinion.

Service avant la période couverte par le rapport d'audit

- 522.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité peut être créée si, avant la période couverte par le rapport d'audit, un membre de l'équipe d'audit:
- (a) Avait servi en tant qu'administrateur ou dirigeant chez le client d'audit; ou
 - (b) A été un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Par exemple, une menace serait créée si une décision prise ou un travail effectué par l'individu dans la période précédente, alors qu'il était employé par le client, est à évaluer dans la période en cours comme partie de la mission d'audit.

- 522.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent :
- Le poste occupé par la personne auprès du client.
 - Le temps écoulé depuis que la personne a quitté le client
 - Le rôle de l'équipe d'audit.
- 522.4 A3 Un exemple de mesure qui pourrait être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité est de demander à un examinateur approprié d'examiner les travaux d'audit effectués par le membre de l'équipe d'audit.

SECTION 523

DES FONCTIONS D'ADMINISTRATEUR OU DE DIRIGEANT D'UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 523.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 afin d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces qui pèsent sur l'indépendance.
- 523.2 Les fonctions d'administrateur ou de dirigeant d'un client d'audit génèrent des menaces liées à l'auto-évaluation et à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Fonction d'administrateur ou de dirigeant

- R523.3** Un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet du réseau ne doit pas être administrateur ou dirigeant d'un client d'audit du cabinet.

Fonction en tant que secrétaire de l'entité

- R523.4** Un associé ou un employé du cabinet ou un cabinet du réseau ne doit pas remplir les fonctions de secrétaire pour un client d'audit du cabinet, sauf si:
- (a) Cette pratique est spécifiquement autorisée par la législation, les règles professionnelles ou la pratique locale;
 - (b) La direction prend toutes les décisions pertinentes; et
 - (c) Les tâches et activités exercées se limitent à des tâches de routine et à des tâches administratives, telles que la rédaction de procès-verbaux et la conservation des rapports légaux.
- 523.4 A1 Le poste de secrétaire a des implications différentes selon les pays. Les tâches peuvent aller de tâches administratives (telles que la gestion du personnel et la tenue de registres et dossiers de l'entité) à des tâches aussi diverses que de veiller à ce que l'entité se conforme aux règlements ou de donner des conseils sur des questions de gouvernance. Généralement, cette position implique une association étroite avec l'entité. Par conséquent, une menace est créée si un associé ou un employé du cabinet ou un cabinet du réseau remplit les fonctions de secrétaire pour un client d'audit. (Pour plus d'informations, Voir la Section 600, *Des prestation de services autres que d'assurance à un client d'audit.*)

SECTION 524

DE L'EMPLOI AVEC UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 524.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 524.2 Les relations de travail avec un client d'audit peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 524.3 A1 Une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation peut être créée si l'une des personnes suivantes a été membre de l'équipe d'audit ou associé du cabinet ou d'un cabinet du réseau:
- Un administrateur ou un dirigeant du client d'audit.
 - Un employé en position d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Des limitations concernant un ancien associé ou membre de l'équipe d'audit

R524.4 Le cabinet doit s'assurer qu'il n'existe plus aucun lien significatif entre le cabinet ou un cabinet du réseau et:

- (a) Un ancien associé ayant rejoint un client d'audit du cabinet; ou
- (b) Un ancien membre de l'équipe d'audit qui a rejoint le client d'audit,

si l'un d'eux a rejoint le client d'audit en tant que:

- (i) Administrateur ou dirigeant; ou
- (ii) Employé en position d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Un lien important subsiste entre le cabinet ou un cabinet du réseau et la personne, sauf si:

- (a) La personne n'a droit à aucune prestation ni à aucun paiement de la part du cabinet ou du cabinet du réseau qui ne sont pas versés conformément à des accords fixes prédéterminés;
- (b) Tout montant dû à la personne n'est pas significatif pour le cabinet ou le cabinet du réseau; et
- (c) La personne ne continue pas à participer ou ne semble pas participer aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet ou du cabinet du réseau.

524.4 A1 Même si les exigences du paragraphe R524.4 sont remplies, une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation peut toujours être créée.

524.4 A2 Une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation peut également être créée si un ancien associé du cabinet ou du cabinet du réseau a rejoint une entité à l'un des postes décrits au paragraphe 524.3 A1 et que l'entité devient ensuite un client d'audit du cabinet.

524.4 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:

- La position que la personne occupe chez le client.
- Toute implication que la personne aura avec l'équipe d'audit.
- Le temps écoulé depuis que la personne était membre de l'équipe d'audit ou associé du cabinet ou du cabinet du réseau.
- La position antérieure de la personne au sein de l'équipe d'audit, du cabinet ou du cabinet du réseau. Un exemple est de savoir si la personne était responsable de maintenir un contact régulier avec la direction du client ou avec les responsables de la gouvernance.

524.4 A4 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face à de telles menaces liées à la familiarité ou à l'intimidation figurent:

- La modification du plan d'audit.
- L'assignation à l'équipe d'audit de personnes possédant une expérience suffisante comparativement à la personne ayant rejoint le client.
- L'examen du travail de l'ancien membre de l'équipe d'audit par un examinateur approprié

Membres de l'équipe d'audit en embauche chez un client

R524.5 Un cabinet ou un cabinet réseau doit avoir des politiques et des procédures imposant aux membres de l'équipe d'audit d'avertir le cabinet ou le cabinet du réseau lorsqu'ils entament des négociations d'embauche avec un client d'audit.

- 524.5 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel est créée lorsqu'un membre de l'équipe d'audit participe à la mission d'audit tout en sachant qu'il rejoindra ou pourrait éventuellement rejoindre le client à un moment donné.
- 524.5 A2 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à retirer la personne de l'équipe d'audit.
- 524.5 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à demander à un examinateur approprié d'examiner tout jugement important rendu par cette personne au sein de l'équipe.

Associés d'audit principaux

R524.6 Sous réserve du paragraphe R524.8, si une personne qui était un associé d'audit principal en ce qui concerne un client d'audit qui est une entité d'intérêt public se joint au client en tant que:

- (a) Administrateur ou Dirigeant; ou
- (b) Employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion,

L'indépendance est compromise sauf si, après que l'intéressé a cessé d'être un associé d'audit principal:

- (i) Le client d'audit a publié des états financiers audités couvrant une période d'au moins douze mois; et
- (ii) La personne n'était pas un membre de l'équipe d'audit en ce qui concerne l'audit de ces états financiers.

Associé principal ou associé dirigeant (chef de la direction ou équivalent) du cabinet

R524.7 Sous réserve du paragraphe R524.8, si une personne qui était l'associé principal ou l'associé dirigeant (chef de la direction ou équivalent) du cabinet rejoint un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, en qualité:

- (a) D'administrateur ou de dirigeant; ou
- (b) D'employé en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des registres comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion,

l'indépendance est compromise, à moins que douze mois se soient écoulés depuis que l'individu a été l'associé principal ou l'associé dirigeant (chef de la direction ou équivalent) du cabinet

Regroupement d'entreprises

R524.8 Par exception aux paragraphes R524.6 et R524.7, l'indépendance n'est pas compromise si les circonstances énoncées dans ces paragraphes découlent d'un regroupement d'entreprises et:

- (a) La position n'a pas été prise en prévision du regroupement d'entreprises;
- (b) Tous les avantages ou paiements dus à l'ancien associé du cabinet ou d'un cabinet de réseau ont été intégralement réglés, sauf s'ils ont été effectués conformément à des accords fixes prédéterminés et si un montant dû à l'associé n'a pas d'incidence majeure sur le cabinet ou le réseau, selon le cas;
- (c) L'ancien associé ne continue pas ou ne semble pas participer aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet ou du cabinet du réseau; et
- (d) Le cabinet discute du poste occupé par l'ancien associé auprès du client de l'audit avec les responsables de la gouvernance.

SECTION 525

DE L'AFFECTATION DE PERSONNEL TEMPORAIRE

Introduction

- 525.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 525.2 Le prêt de personnel à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation, à la représentation ou à la familiarité. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 525.3 A1 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer des sauvegardes contre les menaces créées par le prêt de personnel par un cabinet ou un cabinet de réseau à un client d'audit figurent le fait de:
- Effectuer un examen supplémentaire du travail effectué par le personnel prêté, ce qui pourrait répondre à une menace liée à l'auto-évaluation.
 - Ne pas inclure le personnel prêté en tant que membre de l'équipe d'audit, ce qui peut répondre à une menace liée à la familiarité ou à la représentation.
 - Ne pas confier au personnel prêté la responsabilité de l'audit pour toute fonction ou activité exercée par le personnel au cours de l'affectation de personnel, ce qui pourrait répondre à une menace liée à l'auto-évaluation.
- 525.3 A2 Lorsque le prêt de personnel par un cabinet ou un cabinet de réseau à un client d'audit crée des menaces liées à la familiarité et à la représentation, de sorte que le cabinet ou le cabinet de réseau s'aligne trop étroitement sur les vues et les intérêts de la direction, les sauvegardes ne sont souvent pas disponibles.
- R525.4** Un cabinet ou un cabinet de réseau ne peut prêter du personnel à un client d'audit que lorsque:
- (a) Cette assistance n'est fournie que pour une courte période;
 - (b) Le personnel ne participe pas à la prestation de services non liés à l'assurance qui ne seraient pas autorisés en vertu de la Section 600 et de ses sous-sections; et
 - (c) Le personnel assigné n'assume pas de responsabilités de direction et le client de l'audit est responsable de la direction et de la supervision des activités du personnel.

SECTION 540

DES RELATIONS DE LONGUE DATE ENTRE LE PERSONNEL (Y COMPRIS LA ROTATION DES ASSOCIÉS) AVEC UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 540.1 Les cabinets sont tenus de respecter les principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 540.2 Lorsqu'une personne est impliquée dans une mission d'audit sur une longue période, des menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel peuvent être créées. Cette section présente les exigences et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 540.3 A1 Bien que la compréhension d'un client d'audit et de son environnement soit essentielle à la qualité de l'audit, une menace liée à la familiarité peut être créée du fait de la longue association d'un individu en tant que membre de l'équipe d'audit avec:
- (a) Le client d'audit et ses opérations;
 - (b) La direction générale du client d'audit; ou
 - (c) Les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ou les informations financières qui constituent la base des états financiers.
- 540.3 A2 Une menace liée à l'intérêt personnel peut découler de l'inquiétude d'une personne de perdre un client de longue date ou de l'intérêt de maintenir une relation personnelle étroite avec un membre de la direction ou des responsables de la gouvernance. Une telle menace pourrait influencer le jugement de l'individu de manière inappropriée.
- 540.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau des menaces liées à la familiarité ou à l'intérêt personnel figurent:
- (a) Par rapport à la personne:
 - La durée globale de la relation de la personne avec le client, y compris si cette relation existait alors que la personne était dans un cabinet précédent.

- Le temps durant lequel la personne a été membre de l'équipe de mission et la nature des tâches remplies.
- La mesure dans laquelle le travail de l'individu est dirigé, examiné et supervisé par un personnel plus gradé.
- La mesure dans laquelle la personne, en raison de son niveau hiérarchique, a la capacité d'influencer les résultats de l'audit, par exemple en prenant des décisions clés ou en dirigeant le travail des autres membres de l'équipe de la mission.
- L'étroitesse des relations personnelles de l'individu avec la direction ou les responsables de la gouvernance.
- La nature, la fréquence et l'étendue de l'interaction entre l'individu et la direction ou les responsables de la gouvernance.

(b) En relation avec le client d'audit:

- La nature ou la complexité des problèmes de comptabilité et de reporting financier du client et si ceux-ci ont changé.
- L'existence de changement récents dans la direction générale ou parmi ceux chargés de la gouvernance.
- L'impact des changements structurels dans l'organisation du client aient sur la nature, la fréquence et l'étendue des interactions que l'individu pourrait avoir avec la direction ou les responsables de la gouvernance.

540.3 A4 La combinaison de deux facteurs ou plus peut augmenter ou réduire le niveau des menaces. Par exemple, les menaces liées à la familiarité créées au fil du temps par la relation de plus en plus étroite entre une personne et un membre de la direction du client seraient réduites du fait du départ de ce membre de la direction du client.

540.3 A5 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer les menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel créées par une personne impliquée dans une mission d'audit sur une longue période consisterait à retirer l'individu de l'équipe d'audit.

540.3 A6 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour faire face à de telles menaces liées à la familiarité ou à l'intérêt personnel figurent:

- Le changement de rôle ou de la nature et de l'étendue des tâches effectuées par l'individu au sein de l'équipe d'audit.
- L'examen par un examinateur approprié, qui n'était pas un membre de l'équipe d'audit, du travail de l'individu.

- La réalisation régulière d'examens indépendants, internes ou externes, de la qualité de la mission.

R540.4 Si un cabinet décide que le niveau de menaces créé ne peut être traité qu'en retirant de l'équipe d'audit la personne concernée, il doit déterminer une période appropriée au cours de laquelle la personne ne doit pas:

- (a) Être membre de l'équipe de mission pour la mission d'audit;
- (b) Assurer le contrôle de la qualité de la mission d'audit; ou
- (c) Exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'audit.

La période doit être suffisamment longue pour permettre de remédier aux menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel. Dans le cas d'une entité d'intérêt public, les paragraphes R540.5 à R540.20 s'appliquent également.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R540.5 Sous réserve des paragraphes R540.7 à R540.9, relatifs à l'audit d'une entité d'intérêt public, une personne physique ne peut jouer aucun des rôles suivants, ou une combinaison de ces rôles, pour une période de plus de sept années cumulées (la "période de référence"):

- (a) L'associé de la mission;
- (b) La personne nommée responsable de la revue du contrôle qualité de la mission; ou
- (c) Tout autre rôle d'associé d'audit principal.

Après la période de référence, la personne doit observer une « période de viduité » conformément aux dispositions des paragraphes R540.11 à R540.19.

R540.6 Dans le calcul de la période de référence, le décompte des années ne doit pas être recommencé à moins que la personne ne cesse d'assumer l'un des rôles énoncés aux alinéas R540.5(a) à (c) pendant une période minimale. Cette période minimale correspond à une période consécutive au moins égale à la période de viduité déterminée conformément aux paragraphes R540.11 à R540.13, selon le rôle que la personne a exercé au cours de l'année précédant immédiatement la cessation de son implication.

540.6 A1 Par exemple, une personne qui a servi d'associé de mission pendant quatre ans suivis de trois ans de repos ne peut agir que par la suite en tant qu'associé d'audit principal dans la même mission d'audit pendant trois années supplémentaires (soit un total de sept années cumulées). Par la suite, cette personne doit se retirer conformément au paragraphe R540.14.

- R540.7** Par exception au paragraphe R540.5, les principaux associés d'audit dont la permanence est particulièrement importante pour la qualité de l'audit peuvent, dans de rares cas, du fait de circonstances imprévues indépendantes de la volonté du cabinet, et avec l'assentiment des responsables de la gouvernance, être autorisés à exercer pour une année supplémentaire comme associé principal de l'audit, à condition que la menace pesant sur l'indépendance puisse être éliminée ou réduite à un niveau acceptable.
- 540.7 A1 Par exemple, un associé d'audit principal peut rester dans ce rôle au sein de l'équipe d'audit pendant une année supplémentaire dans des circonstances où, en raison d'événements imprévus, une rotation obligatoire n'était pas possible, comme cela pourrait être le cas en raison d'une maladie grave de l'associé remplaçant pour la mission. Dans de telles circonstances, le cabinet devra discuter avec les responsables de la gouvernance des raisons pour lesquelles la rotation prévue ne peut avoir lieu et de la nécessité de mettre en place des mesures de sauvegarde pour réduire toute menace créée.
- R540.8** Si un client d'audit devient une entité d'intérêt public, le cabinet tient compte de la durée pendant laquelle il a servi le client d'audit en tant qu'interlocuteur principal avant de devenir une entité d'intérêt public pour déterminer le moment de la rotation. Si la personne a servi le client d'audit en tant qu'associé d'audit principal pendant une période de cinq années cumulées ou moins lorsque le client devient une entité d'intérêt public, le nombre d'années pendant lesquelles la personne peut continuer à servir le client à ce titre avant de quitter la mission est de sept ans moins le nombre d'années déjà servies. À titre d'exception au paragraphe R540.5, si la personne a servi le client de l'audit en tant qu'associé principal de l'audit pendant une période cumulée de six années ou plus lorsque le client devient une entité d'intérêt public, la personne peut continuer à siéger à ce poste, avec l'assentiment des responsables de la gouvernance, pour un maximum de deux années supplémentaires avant la fin de la mission.
- R540.9** Lorsqu'un cabinet ne compte que quelques personnes possédant les connaissances et l'expérience nécessaires pour jouer le rôle d'associé d'audit principal lors de l'audit d'une entité d'intérêt public, la rotation des associés d'audit principaux peut s'avérer impossible. Par exception au paragraphe R540.5, si un organisme indépendant de réglementation dans la juridiction concernée a prévu une exemption de rotation des associés dans de telles circonstances, une personne peut rester un associé d'audit principal pendant plus de sept ans, conformément à cette exemption. Ceci est prévu à condition que l'organisme de réglementation indépendant ait spécifié d'autres exigences à appliquer, telles que la durée pendant laquelle l'associé d'audit principal peut être exempté de la rotation ou d'un examen externe indépendant régulier.

Autres considérations relatives à la période de référence

- R540.10** Lorsqu'il évalue les menaces créées par la longue association d'un individu avec une mission d'audit, le cabinet prend particulièrement en considération les rôles assumés et la durée de l'association de la personne à la mission d'audit avant que la personne ne devienne un associé d'audit principal.
- 540.10 A1 Il peut arriver que le cabinet, en appliquant le cadre conceptuel, conclue qu'il n'est pas approprié pour une personne qui est un associé d'audit principal de continuer à assumer ce rôle même si la durée de la fonction d'associé d'audit principal est inférieure à sept ans.

Période de viduité

- R540.11** Si la personne a agi à titre d'associé de mission pendant sept années cumulées, la période de viduité est fixée à cinq années consécutives.
- R540.12** Lorsque la personne a été nommée responsable de la revue de contrôle qualité de la mission et a agi à ce titre pendant sept années cumulées, la période de viduité est de trois années consécutives.
- R540.13** Si la personne physique a joué le rôle d'associé d'audit principal autrement que dans les capacités énoncées aux paragraphes R540.11 et R540.12 pendant sept années cumulées, la période de viduité est de deux années consécutives.

Fonction en combinaison avec des rôles d'associé d'audit principal

- R540.14** Si la personne a agi dans une combinaison de rôles d'associé d'audit principal et a agi à titre d'associé responsable de la mission pendant quatre années cumulées ou plus, la période de viduité sera de cinq années consécutives.
- R540.15** Sous réserve de l'alinéa R540.16 (a), si la personne a assumé plusieurs rôles d'interlocuteur principal et a été l'interlocuteur principal responsable de la revue du contrôle de la qualité de la mission pendant au moins quatre années cumulatives, la période de viduité est de trois années consécutives.
- R540.16** Si une personne a cumulé plusieurs rôles de mission de revue du contrôle de la qualité et d'associé de mission pendant quatre années cumulées ou plus au cours de la période de référence, la période de viduité doit:
- (a) À titre d'exception au paragraphe R540.15, être de cinq années consécutives lorsque la personne a été l'associé de mission depuis trois ans ou plus; ou
 - (b) Être de trois années consécutives dans le cas de toute autre combinaison.

R540.17 Si la personne a agi dans une combinaison de rôles d'associé d'audit autres que ceux décrits aux paragraphes R540.14 à R540.16, la période de viduité est de deux années consécutives.

Service dans un cabinet précédent

R540.18 Pour déterminer le nombre d'années pendant lesquelles une personne a été un associé d'audit principal, comme indiqué au paragraphe R540.5, la durée de la relation doit, le cas échéant, inclure le temps pendant lequel elle était l'un des associés d'audit principaux de cette mission dans un cabinet antérieur.

Période de viduité plus courte établie par la loi ou la réglementation

R540.19 Lorsqu'un organe législatif ou réglementaire (ou un organisme autorisé ou reconnu par celui-ci) a établi une période de viduité pour un associé de mission de moins de cinq années consécutives, la limite la plus longue de cette période ou alors trois années peuvent être substituées à la période de réflexion de cinq années consécutives spécifiée aux paragraphes R540.11, R540.14 et R540.16 (a), à condition que la période de référence applicable ne dépasse pas sept ans.

Restrictions sur les activités pendant la période de viduité

R540.20 Pendant la durée de la période de viduité, la personne ne doit pas:

- (a) Être membre de l'équipe de mission ou assurer le contrôle de la qualité de la mission d'audit;
- (b) Consulter l'équipe de mission ou le client concernant des questions techniques ou propres à son secteur, des transactions ou des événements affectant la mission d'audit (autres que des discussions avec l'équipe de mission limitées aux travaux entrepris ou aux conclusions tirées au cours de la dernière année de la période de référence de la personne là où cela reste pertinent pour l'audit);
- (c) Être responsable de la direction ou de la coordination des services professionnels fournis par le cabinet ou un cabinet du réseau au client d'audit, ou superviser les relations du cabinet ou d'un cabinet du réseau avec le client d'audit; ou
- (d) Entreprendre tout autre rôle ou activité non mentionné ci-dessus en ce qui concerne le client de l'audit, y compris la prestation de services autres que d'assurance, conduisant à ce que la personne:
 - (i) Ait des interactions importantes ou fréquentes avec la direction générale ou les responsables de la gouvernance; ou

- (ii) Exerce une influence directe sur le résultat de la mission d'audit.

540.20 A1 Les dispositions du paragraphe R540.20 ne sont pas destinées à empêcher la personne physique d'assumer un rôle de leader dans le cabinet ou dans un cabinet du réseau, tel que celui de l'associé principal ou de l'associé dirigeant (directeur général ou équivalent).

SECTION 600

DE LA PRESTATION DE SERVICES NON LIÉS A L'ASSURANCE À UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 600.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 600.2 Les cabinets et les cabinets de réseau peuvent fournir à leurs clients d'audit une gamme de services non liés à l'assurance, compatibles avec leurs compétences et leur expertise. La prestation de services autres que d'assurance aux clients d'audit peut créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux et sur l'indépendance.
- 600.3 Cette section définit les exigences et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel afin d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces pesant sur l'indépendance lorsque des services autres que d'assurance sont fournis aux clients d'audit. Les sous-sections qui suivent décrivent les exigences spécifiques et les applications pertinentes lorsqu'un cabinet ou un cabinet de réseau fournit certains services autres que des services d'assurance aux clients d'audit, et indiquent les types de menaces pouvant en résulter. Certaines des sous-sections incluent des exigences qui interdisent expressément à un cabinet ou à un cabinet de réseau de fournir certains services à un client d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R600.4** Avant qu'un cabinet ou un cabinet de réseau n'accepte une mission de fourniture d'un service autre que d'assurance à un client d'audit, il doit déterminer si la fourniture d'un tel service pourrait créer une menace pour l'indépendance.
- 600.4 A1 Les exigences et le matériel d'application dans cette section aident le cabinet pour l'analyse de certains types de services autres que d'assurance et des menaces qui pourraient en résulter si un cabinet ou un cabinet du réseau fournit des services autres que d'assurance à un client d'audit.
- 600.4 A2 Les nouvelles pratiques commerciales, l'évolution des marchés financiers et les technologies de l'information font partie des avancées qui rendent impossible l'établissement d'une liste exhaustive de

services autres que d'assurance pouvant être fournis à un client d'audit. Par conséquent, le code n'inclut pas de liste exhaustive de tous les services autres que d'assurance pouvant être fournis à un client d'audit.

Évaluation des menaces

600.5 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces créé par la fourniture d'un service autre que d'assurance à un client d'audit figurent:

- La nature, la portée et le but du service.
- Le degré de confiance qui sera accordé aux résultats du service dans le cadre de l'audit.
- L'environnement légal et réglementaire dans lequel le service est fourni.
- L'incidence que la finalité du service aura sur les éléments reflétés dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion et, le cas échéant:
 - La mesure dans laquelle la finalité du service aura une incidence significative sur les états financiers.
 - Le degré de subjectivité impliqué dans la détermination des montants ou du traitement appropriés pour les éléments reflétés dans les états financiers.
- Le niveau d'expertise de la direction et des employés du client en ce qui concerne le type de service fourni.
- Le degré d'implication du client dans la détermination des questions importantes de jugement.
- La nature et l'étendue de l'impact du service, le cas échéant, sur les systèmes générant des informations qui constituent une partie importante des activités du client:
 - Les documents comptables ou états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
 - Les contrôles internes sur les reporting financiers.
- Si le client est une entité d'intérêt public. Par exemple, la fourniture d'un service autre que d'assurance à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public peut être perçue comme générant un niveau de menace plus élevé.

600.5 A2 Les sous-sections 601 à 610 contiennent des exemples de facteurs supplémentaires pertinents pour évaluer le niveau de menaces créé par la fourniture des services autres que d'assurance décrits dans ces sous-sections.

Caractère significatif par rapport aux états financiers

600.5 A3 Les sous-sections 601 à 610 traitent du caractère significatif des états financiers d'un client de l'audit. Le concept de caractère significatif en relation avec un audit est traité dans la Norme ISA 320, «*caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit*», et en relation avec une revue dans ISRE 2400 (Révisé), *Mission d'examen des états financiers historiques*. La détermination du caractère significatif implique l'exercice d'un jugement professionnel et est influencée par des facteurs quantitatifs et qualitatifs. Il est également affecté par les perceptions des besoins en information financière des utilisateurs.

Multitude de services non liés à l'assurance fournis au même client d'audit

600.5 A4 Un cabinet ou un cabinet de réseau peut fournir plusieurs services non liés à l'assurance à un client d'audit. Dans ces circonstances, la prise en compte de l'effet combiné des menaces créées par la fourniture de ces services est pertinente pour l'évaluation des menaces par le cabinet.

Traiter les menaces

600.6 A1 Les sous-sections 601 à 610 contiennent des exemples de mesures, y compris de sauvegardes, susceptibles de contrer les menaces pesant sur l'indépendance créées par la fourniture de ces services, autres que d'assurance, lorsque les menaces ne sont pas à un niveau acceptable. Ces exemples ne sont pas exhaustifs.

600.6 A2 Certaines des sous-sections incluent des exigences qui interdisent expressément à un cabinet ou à un cabinet de réseau de fournir certains services à un client d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

600.6 A3 Le paragraphe 120.10 A2 contient une description des sauvegardes. En ce qui concerne la prestation de services autres que d'assurance aux clients d'audit, les sauvegardes sont des mesures prises individuellement ou conjointement par le cabinet, qui permettent de réduire efficacement les menaces pesant sur l'indépendance à un niveau acceptable. Dans certaines situations, lorsqu'une menace est créée en fournissant un service autre que d'assurance à un client d'audit, les sauvegardes peuvent ne pas être applicables. Dans de telles situations, l'application du cadre conceptuel défini à la section 120 impose au cabinet de refuser ou de mettre fin au service autre que d'assurance ou à la mission d'audit.

Interdiction d'assumer des responsabilités de direction

R600.7 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas assumer la responsabilité de direction d'un client d'audit.

600.7 A1 Les responsabilités de la direction impliquent le contrôle, la direction et la gestion d'une entité, y compris la prise de décisions concernant

l'acquisition, le déploiement et le contrôle de ressources humaines, financières, technologiques, physiques et immatérielles.

600.7 A2 La fourniture d'un service autre que d'audit à un client d'audit crée des menaces liées à l'auto-évaluation et à l'intérêt personnel si le cabinet ou le cabinet du réseau assume une responsabilité de gestion lors de l'exécution du service. Assumer une responsabilité de direction crée également une menace liée à la familiarité et peut créer une menace de représentation car le cabinet ou le cabinet de réseau devient trop étroitement alignée sur les vues et les intérêts de la direction.

600.7 A3 Déterminer si une activité relève d'une responsabilité de direction dépend des circonstances et nécessite l'exercice d'un jugement professionnel. Parmi les exemples d'activités considérées comme relevant de la responsabilité de la direction figurent:

- La définition des politiques et des orientations stratégiques.
- L'embauche ou le licenciement des employés.
- La direction et l'endossement de la responsabilité des actions des employés en relation avec leur travail pour l'entité.
- L'autorisation des transactions.
- Le contrôle ou la gestion des comptes bancaires ou des investissements.
- Le choix des recommandations du cabinet ou du cabinet réseau ou des autres tiers devant être mises en œuvre.
- Le compte-rendu aux responsables de la gouvernance pour le compte de la direction.
- L'endossement de la responsabilité pour:
 - La préparation et la présentation fidèle des états financiers conformément au référentiel comptable applicable.
 - La conception, la mise en œuvre, la supervision ou le maintien du contrôle interne.

600.7 A4 La fourniture de conseils et des recommandations pour aider la direction d'un client d'audit à s'acquitter de ses responsabilités ne relève pas d'une responsabilité de la direction. (Voir: Paragraphes R600.7 à 600.7 A3).

R600.8 Pour éviter d'assumer une responsabilité de direction lors de la fourniture de tout service autre que d'assurance à un client d'audit, le cabinet doit être convaincu que la direction du client émet tous les jugements et toutes les décisions relevant de la responsabilité de la direction. Cela implique de s'assurer que la direction du client:

- (a) Désigne une personne possédant les compétences, les connaissances et l'expérience appropriées pour être responsable en tout temps des décisions du client et superviser les services. Une telle personne, de préférence au sein de la direction générale, comprendrait:
 - (i) Les objectifs, la nature et les résultats des services; et
 - (ii) Les responsabilités respectives du client et du cabinet ou du cabinet du réseau.

Toutefois, la personne n'est pas obligée de posséder l'expertise pour exécuter ou ré-exécuter les services.

- (b) Supervise les services et évalue l'adéquation des résultats du service fourni au profit du client.
- (c) Accepte la responsabilité des actions, le cas échéant, découlant des résultats des services.

Prestation de services non liés à l'assurance à un client d'audit qui deviendra par la suite une entité d'intérêt public

R600.9 Un service autre que d'assurance fourni, actuellement ou précédemment, à un client d'audit, compromet l'indépendance du cabinet ou du cabinet du réseau lorsque le client devient une entité d'intérêt public, sauf si:

- (a) Le service antérieur autre que d'assurance est conforme aux dispositions de la présente section relatives aux clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public;
- (b) Les services autres que d'assurance actuellement en cours qui ne sont pas autorisés en vertu de la présente section pour les clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public sont interrompus avant ou dès que possible après que le client soit devenu une entité d'intérêt public; et
- (c) Le cabinet s'attaque aux menaces créées qui ne se situent pas à un niveau acceptable.

Considérations pour certaines entités liées

R600.10 Cette section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau d'assumer des responsabilités de gestion ou de fournir certains services autres que d'assurance aux clients d'audit. Par exception à ces exigences, un cabinet ou un cabinet de réseau peut assumer des responsabilités de direction ou fournir certains services autres que d'assurance, qui seraient par ailleurs interdits aux entités suivantes liées au client, et sur les états financiers desquels le cabinet exprimera une opinion:

- (a) Une entité qui exerce un contrôle direct ou indirect sur le client;

- (b) Une entité ayant un intérêt financier direct chez le client si cette entité a une influence notable sur le client et que l'intérêt chez le client est significatif pour cette entité; ou
- (c) Une entité sous contrôle commun avec le client,
à condition que toutes les conditions suivantes soient remplies:
 - (i) Le cabinet ou un cabinet de réseau n'exprime pas d'opinion sur les états financiers de l'entité liée;
 - (ii) Le cabinet ou un cabinet de réseau n'assume aucune responsabilité de direction, directement ou indirectement, pour l'entité sur les états financiers de laquelle le cabinet exprimera une opinion;
 - (iii) Les services ne créent pas de menace liée à l'auto-évaluation car les résultats des services ne seront pas soumis aux procédures d'audit; et
 - (iv) Le cabinet traite les autres menaces créées par la fourniture de tels services qui ne se situent pas à un niveau acceptable.

SOUS-SECTION 601 – DES SERVICES DE COMPTABILITÉ ET DE TENUE DE COMPTES

Introduction

- 601.1 La prestation de services de comptabilité et de tenue de comptes à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation.
- 601.2 Outre les exigences spécifiques et les éléments d'application de la présente sous-section, les exigences et le matériel d'application énoncés aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture à un client d'audit de services de comptabilité et de tenue de comptes. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services de comptabilité et de tenue de comptes à des clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des mesures de sauvegarde.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 601.3 A1 Les services de comptabilité et de tenue de comptes comprennent un large éventail de services, notamment:
- La préparation des documents comptables et des états financiers.
 - L'enregistrement des transactions.
 - Les services de paie.

601.3 A2 La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au référentiel comptable applicable. Ces responsabilités incluent:

- La détermination des méthodes comptables et du traitement comptable conformément à ces méthodes.
- La préparation ou la modification des documents sources ou des données d'origine, sous forme électronique ou autre, attestant de l'existence d'une transaction. Les exemples comprennent:
 - Les bons de commande.
 - Les relevés de temps de paie.
 - Les commandes clients.
- La création ou la modification des entrées de journal.
- La détermination ou l'approbation des classifications de compte des transactions.

601.3 A3 Le processus d'audit nécessite un dialogue entre le cabinet et la direction du client d'audit, ce qui peut impliquer:

- L'application des normes ou des conventions comptables et des exigences en matière de publication des états financiers.
- L'évaluation de la pertinence du contrôle financier et comptable et des méthodes utilisées pour déterminer les montants déclarés des actifs et des passifs.
- La proposition des écritures d'ajustement de journal.

Ces activités sont considérées comme faisant partie du processus d'audit et ne créent généralement pas de menaces, dans la mesure où le client est responsable de la prise de décisions concernant la préparation des documents comptables et des états financiers.

601.3 A4 De même, le client peut demander une assistance technique sur des questions telles que la résolution de problèmes de rapprochement des comptes ou l'analyse et la collecte d'informations pour la création de rapports réglementaires. En outre, le client peut demander des conseils techniques sur des questions de comptabilité telles que la conversion d'états financiers existants d'un référentiel d'information financière à un autre. Les exemples comprennent:

- La conformité aux règles comptables du groupe.
- Le passage à un autre référentiel d'information financière tel que les Normes internationales d'information financière.

Ces services ne créent généralement pas de menaces, à condition que ni le cabinet ni le cabinet du réseau n'assument une responsabilité de gestion pour le client.

Services courants ou mécaniques de comptabilité et de tenue de comptes

601.4 A1 Les services de comptabilité et de tenue de comptes qui sont de nature courante ou mécanique nécessitent peu ou pas de jugement professionnel. Parmi quelques exemples de ces services figurent:

- La préparation des calculs de paie ou des rapports basés sur des données générées par le client pour approbation et paiement par le client.
- L'enregistrement des transactions récurrentes pour lesquelles des montants sont facilement déterminables à partir de documents source ou de données initiales, comme une facture de services publics, lorsque le client a déterminé ou approuvé la classification de compte appropriée.
- Le calcul de l'amortissement des immobilisations lorsque le client détermine la méthode comptable et les estimations de la durée d'utilisation et des valeurs résiduelles.
- L'enregistrement des transactions codées par le client dans le grand livre.
- L'enregistrement des entrées approuvées par le client dans la balance d'audit.
- La préparation des états financiers sur la base des informations contenues dans la balance d'audit approuvée par le client et l'établissement des notes connexes en fonction des enregistrements approuvés par le client

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R601.5 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir à un client d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public des services de comptabilité et de tenue de comptes, y compris la préparation d'états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ou des informations financières qui constituent la base de ces états financiers, sauf si:

- (a) Les services sont de nature courante ou mécanique; et
- (b) Le cabinet traite toutes les menaces créées par la fourniture de tels services qui ne se situent pas à un niveau acceptable.

601.5 A1 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer une sauvegarde pour traiter une menace liée à l'auto-évaluation créée lors de la fourniture à un client d'audit de services courants et mécaniques de comptabilité et de tenue de comptes figurent:

- L'utilisation de professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.
- L'examen du travail d'audit ou du service rendu par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R601.6 Sous réserve du paragraphe R601.7, un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public des services de comptabilité et de tenue de compte, y compris la préparation d'états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ou des informations financières sur lesquelles repose ces états financiers.

R601.7 Par exception au paragraphe R601.6, un cabinet ou un cabinet de réseau peut fournir aux divisions ou entités apparentées d'un client de l'audit qui est une entité d'intérêt public des services de comptabilité et de tenue de comptes de nature courante ou mécanique si le personnel fournissant les services n'est pas membre de l'équipe d'audit et:

- (a) Les divisions ou entités liées pour lesquelles le service est fourni sont collectivement indifférentes aux états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion; ou
- (b) Le service concerne des questions qui, collectivement, n'ont aucune importance pour les états financiers de la division ou de l'entité associée.

SOUS-SECTION 602 – DES SERVICES ADMINISTRATIFS

Introduction

602.1 La prestation de services administratifs à un client d'audit ne crée généralement pas de menace.

602.2 Outre les éléments d'application spécifiques à cette sous-section, les exigences et le matériel d'application énoncés aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la prestation de services administratifs.

Matériel d'application

Tous les clients d'audit

602.3 A1 Les services administratifs consistent à aider les clients dans leurs tâches courantes ou mécaniques dans le cours normal de leurs activités. Ces services nécessitent peu ou pas de jugement professionnel et sont de nature cléricale.

- 602.3 A2 Parmi les exemples de services administratifs figurent:
- Les services de traitement de texte.
 - L'établissement de formulaires administratifs ou statutaires pour l'approbation du client.
 - La soumission de ces formulaires tels que requis par le client.
 - La surveillance des échéances de dépôt statutaires et l'information au client d'audit de ces échéances.

SOUS-SECTION 603 – DES SERVICES D'ÉVALUATION

Introduction

- 603.1 La prestation de services d'évaluation à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- 603.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application de la présente sous-section, les exigences et le matériel d'application énoncés aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la prestation de services d'évaluation à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services d'évaluation aux clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 603.3 A1 Une évaluation consiste à formuler des hypothèses sur des développements futurs, à appliquer des méthodologies et des techniques appropriées et à combiner les deux pour calculer une certaine valeur ou plage de valeurs pour un actif, un passif ou une entreprise comme un ensemble.
- 603.3 A2 S'il est demandé à un cabinet ou à un cabinet de réseau d'effectuer une évaluation pour aider un client d'audit à s'acquitter de ses obligations en matière de déclaration fiscale ou à des fins de planification fiscale et que les résultats de cette évaluation n'auront pas d'incidence directe sur les états financiers, le matériel d'application défini aux paragraphes 604.9 A1 à 604.9 A5, relatifs à ces services, s'applique.
- 603.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées par la prestation de services d'évaluation à un client d'audit figurent:

- L'utilisation et le but du rapport d'évaluation.
- Si le rapport d'évaluation sera rendu public ou non.
- Le degré d'implication du client dans la détermination et l'approbation de la méthode d'évaluation et d'autres questions de jugement importantes.
- Le degré de subjectivité inhérent à l'élément pour les évaluations impliquant des méthodologies standard ou établies.
- Si l'évaluation aura un effet significatif sur les états financiers ou non.
- L'étendue et la clarté des informations fournies concernant l'évaluation dans les états financiers.
- Le degré de dépendance à l'égard d'événements futurs de nature à créer une volatilité importante inhérente aux montants en jeu.

603.3 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter ces menaces figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour assurer le service; ce qui peut permettre de traiter les menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- L'examen du travail d'audit ou du service rendu par un examinateur approprié, qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service, pourrait permettre de remédier à une menace liée à l'auto-évaluation.

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R603.4 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de service d'évaluation à un client d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public si:

- (a) L'évaluation implique un degré important de subjectivité; et
- (b) L'évaluation aura un effet significatif sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

603.4 A1 Certaines évaluations n'impliquent pas un degré de subjectivité important. Cela est souvent le cas lorsque les hypothèses sous-jacentes sont soit établies par une loi ou un règlement, soit largement acceptées, et lorsque les techniques et méthodologies à utiliser sont basées sur des normes généralement acceptées ou prescrites par une loi ou une réglementation. Dans de telles circonstances, les résultats d'une évaluation effectuée par deux parties ou plus ne seront probablement pas sensiblement différents.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R603.5 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir un service d'évaluation à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public lorsque le service d'évaluation risque d'avoir un effet significatif, spécifiquement ou globalement, sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 604 – DES SERVICES FISCAUX**Introduction**

604.1 La prestation de services fiscaux à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.

604.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application de cette sous-section, les exigences et le matériel d'application énoncés aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture d'un service fiscal à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services fiscaux à des clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application**Tous les clients d'audit**

604.3 A1 Les services fiscaux comprennent un large éventail de services, incluant des activités telles que:

- La préparation de la déclaration de revenus.
- Les calculs fiscaux pour la préparation des écritures comptables.
- La planification fiscale et autres services de conseil fiscal.
- Les services fiscaux impliquant des évaluations.
- L'assistance dans la résolution de litiges fiscaux.

Bien que cette sous-section traite de chaque type de service fiscal énuméré ci-dessus dans des rubriques distinctes, en pratique, les activités impliquées dans la prestation de services fiscaux sont souvent interdépendantes.

604.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces créé par la prestation de services fiscaux à un client d'audit figurent:

- Les caractéristiques particulières de la mission.
- Le niveau d'expertise fiscale des employés du client.

- Le système par lequel les autorités fiscales évaluent et gèrent la taxe en question et le rôle du cabinet ou du cabinet du réseau dans ce processus.
- La complexité du régime fiscal pertinent et le degré de jugement nécessaire pour l'appliquer.

Etablissement de la déclaration de revenus

Tous les clients d'audit

- 604.4 A1 La prestation de services d'établissement de déclarations de revenus ne constitue généralement pas une menace.
- 604.4 A2 Les services d'établissement de déclarations de revenus comprennent:
- L'assistance aux clients dans leurs obligations en matière de déclaration fiscale en rédigeant et en compilant les informations, y compris le montant de la taxe due (généralement sur des formulaires standard) devant être soumis aux autorités fiscales compétentes.
 - La fourniture de conseil sur le régime de déclarations fiscal des transactions passées et répondre au nom du client de l'audit aux demandes d'informations et d'analyses supplémentaires des autorités fiscales (par exemple, fournir des explications et un support technique pour l'approche adoptée).
- 604.4 A3 Les services de préparation des déclarations de revenus sont généralement basés sur des informations historiques et impliquent principalement l'analyse et la présentation de ces informations historiques en vertu du droit fiscal en vigueur, y compris les précédents et la pratique établie. En outre, les déclarations de revenus sont soumises à tout processus d'examen ou d'approbation que l'autorité fiscale juge approprié.

Calculs de taxes pour la préparation des écritures comptables

Tous les clients d'audit

- 604.5 A1 La préparation des calculs des passifs (ou des actifs) d'impôts courants et différés d'un client d'audit afin d'établir des écritures comptables qui seront ultérieurement auditées par le cabinet crée une menace liée à l'auto-évaluation.
- 604.5 A2 Outre les facteurs mentionnés au paragraphe 604.3 A2, un facteur pertinent pour évaluer le niveau de la menace créée lors de l'établissement de tels calculs pour un client d'audit est la question de savoir si le calcul peut avoir un effet significatif sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

604.5 A3 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer une sauvegarde contre une telle menace liée à l'auto-évaluation lorsque le client d'audit n'est pas une entité d'intérêt public figurent:

- L'utilisation de professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.
- L'examen du travail d'audit ou du service rendu par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R604.6 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas établir les calculs d'impôt des passifs (ou des actifs) d'impôts courants et différés d'un client d'audit qui est une entité d'intérêt public dans le but d'établir des écritures comptables significatives pour les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

604.6 A1 Les exemples de mesures susceptibles de constituer des sauvegardes au paragraphe 604.5 A3 pour traiter les menaces liées à l'auto-évaluation s'appliquent également lors de la préparation des calculs fiscaux des passifs (ou des actifs) d'impôts courants et différés qui sont de peu d'importance pour les états financiers d'un client d'audit qui est une entité d'intérêt public et sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Planification fiscale et autres services de conseil fiscal

Tous les clients d'audit

604.7 A1 La prestation de services de planification fiscale et d'autres services de conseil fiscal peut créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.

604.7 A2 Les services de planification fiscale ou autres services de conseil fiscal comprennent un large éventail de services, tels que la fourniture de conseil au client sur la manière de structurer ses affaires de manière efficiente sur le plan fiscal ou sur l'application d'une nouvelle loi ou réglementation fiscale.

604.7 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées par la fourniture d'une planification fiscale et d'autres services de conseil fiscal aux clients d'audit figurent, outre ceux décrits au paragraphe 604.3 A2:

- Le degré de subjectivité impliqué dans la détermination du régime approprié au conseil fiscal dans les états financiers.
- Si le régime fiscal est justifié par une autorité privée ou s'il a été apuré d'une autre manière par les autorités fiscales avant la préparation des états financiers.

Par exemple, si le conseil fourni à la suite de la planification fiscale et d'autres services de conseil fiscal:

- Est clairement soutenu par une autorité fiscale ou un autre précédent.
- Est une pratique établie.
- A une base en droit fiscal susceptible de l'emporter.
- La mesure du caractère significatif de l'incidence de la finalité du conseil fiscal sur les états financiers.
- Que l'efficacité du conseil fiscal dépende du régime comptable ou de la préparation dans les états financiers et qu'il existe un doute quant à la pertinence du régime comptable ou de la préparation en vertu du référentiel comptable approprié.

604.7 A4

Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter de telles menaces figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour assurer le service ; ce qui pourrait permettre de traiter les menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- L'examen du travail d'audit ou du service rendu par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service ; ce qui pourrait remédier à une menace liée à l'auto-évaluation.
- L'obtention d'une autorisation préalable des autorités fiscales ; ce qui pourrait permettre de répondre aux menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.

Lorsque l'efficacité d'un conseil fiscal dépend d'une présentation ou d'un régime comptable particulier

R604.8

Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de services de conseil fiscal ou de planification fiscale à un client d'audit lorsque l'efficacité du conseil fiscal dépend d'une présentation ou d'un régime comptable particulier relatif aux états financiers et que:

- (a) L'équipe d'audit a un doute raisonnable sur le bien-fondé du régime comptable ou de la présentation comptable en vertu du référentiel comptable approprié; et
- (b) Le résultat ou les conséquences du conseil fiscal auront une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Services fiscaux comportant des évaluations

Tous les clients d'audit

- 604.9 A1 La prestation de services d'évaluation fiscale à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- 604.9 A2 Un cabinet ou un cabinet de réseau peut effectuer une évaluation à des fins fiscales uniquement, lorsque le résultat de l'évaluation n'aura pas d'incidence directe sur les états financiers (en d'autres termes, les états financiers ne sont affectés que par des écritures comptables relatives à une taxe). Cela ne créerait généralement pas de menace si l'incidence sur les états financiers était négligeable ou si l'évaluation faisait l'objet d'un examen externe par une autorité fiscale ou une autorité de réglementation similaire.
- 604.9 A3 Si l'évaluation effectuée à des fins fiscales ne fait pas l'objet d'un contrôle externe et si l'effet est significatif pour les états financiers, outre le paragraphe 604.3 A2, les facteurs suivants sont pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées par la fourniture de ces services à un client d'audit:
- La mesure dans laquelle la méthode d'évaluation est étayée par la législation ou la réglementation fiscale, par un autre précédent ou par une pratique établie.
 - Le degré de subjectivité inhérent à l'évaluation.
 - La fiabilité et l'étendue des données sous-jacentes.
- 604.9 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes contre les menaces figurent:
- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour assurer le service; ce qui pourrait permettre de traiter les menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
 - L'examen du travail d'audit ou du service rendu par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service ; ce qui pourrait remédier à une menace liée à l'auto-évaluation.
 - L'obtention d'une autorisation préalable des autorités fiscales ; ce qui pourrait permettre de répondre aux menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- 604.9 A5 Un cabinet ou un cabinet de réseau peut également effectuer une évaluation fiscale pour aider un client de l'audit à s'acquitter de ses obligations en matière de déclaration fiscale ou à des fins de planification fiscale lorsque le résultat de l'évaluation aura une incidence directe

sur les états financiers. Dans de telles situations, les exigences et le matériel d'application définis à la sous-section 603 concernant les services d'évaluation s'appliquent.

Assistance dans la résolution des litiges fiscaux

Tous les clients d'audit

- 604.10 A1 Le fait de fournir une assistance à un client d'audit dans le cadre de la résolution des litiges fiscaux peut créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- 604.10 A2 Un litige fiscal peut atteindre un pic lorsque les autorités fiscales ont notifié à un client d'audit que les arguments sur une question particulière avaient été rejetés et que l'autorité fiscale ou le client renvoyait l'affaire à la décision d'une juridiction formelle, par exemple devant un tribunal public.
- 604.10 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées en aidant un client d'audit dans la résolution des litiges fiscaux figurent, outre ceux décrits au paragraphe 604.3 A2:
- Le rôle de la direction dans la résolution du conflit.
 - La mesure dans laquelle l'issue du litige aura une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
 - L'objet du différend fiscal concerne le conseil qui a été fourni.
 - La mesure dans laquelle l'affaire est corroborée par des lois ou des règlements fiscaux, d'autres précédents ou des pratiques établies.
 - Que la procédure se déroule en public.
- 604.10 A4 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes contre les menaces figurent:
- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour assurer le service; ce qui pourrait permettre de traiter les menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
 - L'examen du travail d'audit ou du service fourni par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service, ce qui pourrait traiter une menace liée à l'auto-évaluation .

Résolution de questions fiscales impliquant le rôle de représentant

- R604.11** Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de services fiscaux impliquant l'assistance à la résolution de différends fiscaux à un client d'audit si:

- (a) Les services consistent à représenter le client de l’audit en tant que représentant auprès d’un tribunal public dans la résolution d’une affaire fiscale; et
- (b) Les montants en jeu sont significatifs pour les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

604.11 A1 Le paragraphe R604.11 n’empêche pas un cabinet ou un cabinet du réseau d’avoir un rôle consultatif permanent sur la question entendue devant un tribunal public, par exemple:

- En répondant à des demandes spécifiques d’informations.
- En fournissant des comptes rendus factuels ou des témoignages sur le travail effectué.
- En assistant le client dans l’analyse des problèmes fiscaux liés à l’affaire.

604.11 A2 La définition de «tribunal public» dépend de la manière dont les procédures fiscales sont entendues dans la juridiction concernée.

SOUS-SECTION 605 – DES SERVICES D’AUDIT INTERNE

Introduction

605.1 La prestation de services d’audit interne à un client d’audit peut créer une menace liée à l’auto-évaluation.

605.2 Outre les exigences spécifiques et les éléments d’application de cette sous-section, les exigences et éléments d’application des paragraphes 600.1 à R600.10 sont pertinents pour l’application du cadre conceptuel lors de la fourniture d’un service d’audit interne à un client d’audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services d’audit interne à des clients d’audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d’application

Tous les clients d’audit

605.3 A1 Les services d’audit interne consistent à assister le client d’audit dans l’exécution de ses activités d’audit interne. Parmi les activités d’audit interne pourraient figurer:

- La supervision du contrôle interne – l’examen des contrôles, la supervision de leur fonctionnement et la recommandation d’améliorations.
- L’examen des informations financières et opérationnelles par:

- Le passage en revue des moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer et rendre compte des informations financières et opérationnelles.
- La réalisation d'une enquête spécifique concernant les éléments individuels, y compris les tests détaillés les transactions, les soldes et les procédures.
- L'examen de l'économie, de l'efficacité et de l'efficacité des activités d'exploitation, y compris les activités non financières d'une entité.
- L'audit de la conformité avec:
 - Les lois, règlements et autres exigences externes.
 - Les politiques de gestion, les directives et autres exigences internes.

605.3 A2 La portée et les objectifs des activités d'audit interne varient considérablement et dépendent de la taille et de la structure de l'entité, des exigences de la direction et des responsables de la gouvernance.

R605.4 Lorsqu'il fournit un service d'audit interne à un client, le cabinet doit être convaincu que:

- (a) Le client désigne une ressource appropriée et compétente, de préférence au sein de la direction, pour:
 - (i) être responsable en tout temps des activités d'audit interne; et
 - (ii) reconnaître la responsabilité de la conception, de la mise en œuvre, de la supervision et du maintien du contrôle interne.
- (b) La direction du client ou les responsables de la gouvernance examinent, évaluent et approuvent l'étendue, les risques et la fréquence des services d'audit interne.
- (c) La direction du client évalue le caractère adéquat des services d'audit interne et des conclusions résultant de leur performance.
- (d) La direction du client évalue et détermine les recommandations résultant des services d'audit interne à mettre en œuvre et gère le processus de mise en œuvre; et
- (e) La direction du client informe les responsables de la gouvernance des principales constatations et recommandations résultant des services d'audit interne.

- 605.4 A1 Le paragraphe R600.7 interdit à un cabinet ou à un cabinet de réseau d'assumer une responsabilité de direction. L'exécution d'une partie importante des activités d'audit interne du client augmente la possibilité que le personnel du cabinet ou du cabinet de réseau fournissant des services d'audit interne assume une responsabilité de direction.
- 605.4 A2 Parmi les exemples de services d'audit interne impliquant des responsabilités de direction figurent:
- La définition de politiques d'audit interne ou la direction stratégique des activités d'audit interne.
 - La direction et l'endossement de la responsabilité des actes des employés d'audit interne de l'entité.
 - La décision des recommandations à mettre en œuvre suite aux résultats des activités d'audit interne.
 - Le compte rendu des résultats des activités d'audit interne aux responsables de la gouvernance pour le compte de la direction.
 - L'exécution de procédures faisant partie du contrôle interne, telles que l'examen et l'approbation des modifications apportées aux privilèges d'accès aux données des employés.
 - L'endossement de la responsabilité de la conception, de la mise en œuvre, de la supervision et du maintien du contrôle interne.
 - L'exécution des services d'audit interne externalisés, comprenant la totalité ou une partie importante de la fonction d'audit interne, lorsque le cabinet ou le cabinet de réseau est responsable de la détermination de la portée des travaux d'audit interne; et pourrait être responsable d'un ou plusieurs des problèmes mentionnés ci-dessus.
- 605.4 A3 Lorsqu'un cabinet utilise le travail d'une fonction d'audit interne dans le cadre d'une mission d'audit, les normes ISA exigent l'exécution de procédures permettant d'évaluer l'adéquation de ce travail. De même, lorsqu'un cabinet ou un cabinet de réseau accepte une mission de fournir des services d'audit interne à un client d'audit, les résultats de ces services peuvent être utilisés pour effectuer l'audit externe. Cela crée une menace liée à l'auto-évaluation car il est possible que l'équipe d'audit utilise les résultats du service d'audit interne à des fins de mission d'audit sans:
- (a) Évaluer adéquatement ces résultats; ou
 - (b) Exercer le même scepticisme professionnel que celui qui serait de rigueur lorsque le travail d'audit interne est effectué par des personnes qui ne sont pas membres du cabinet.

- 605.4 A4 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace liée à l'auto-évaluation figurent:
- Le caractère significatif des montants des états financiers correspondants.
 - Le risque d'anomalies dans les assertions liées aux montants de ces états financiers.
 - Le degré de confiance que l'équipe d'audit accordera aux travaux du service d'audit interne, y compris au cours d'un audit externe.
- 605.4 A5 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour traiter une telle menace liée à l'auto-évaluation consiste à utiliser des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

- R605.5** Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de services d'audit interne à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, si les services concernent:
- (a) Une partie importante des contrôles internes sur les rapports financiers;
 - (b) Les systèmes de comptabilité financière qui génèrent des informations importantes, individuellement ou globalement, pour la comptabilité ou les états financiers du client sur lesquels le cabinet exprimera une opinion; ou
 - (c) Les montants ou les informations qui, individuellement ou dans leur ensemble, sont importants pour les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 606 – DES SERVICES DE SYSTEMES INFORMATIQUES

Introduction

- 606.1 La prestation de services d'assistance informatique à un client d'audit peut créer une menace liée à l'auto-évaluation.
- 606.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application de cette sous-section, ceux des paragraphes 600.1 à R600.10 sont aussi pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture d'un service d'assistance informatique à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services d'assistance informatique aux clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

606.3 A1 Les services liés à l'assistance informatique comprennent la conception ou la mise en œuvre de systèmes matériels ou logiciels. Les systèmes informatiques pourraient:

- (a) Agréger des sources de données;
- (b) Faire partie du contrôle interne sur le reporting financier; ou
- (c) Générer des informations qui affectent les registres comptables ou les états financiers, y compris les informations associées.

Cependant, l'assistance informatique peut également concerner des questions non liées aux documents comptables du client d'audit ou au contrôle interne sur les rapports financiers ou les états financiers.

606.3 A2 Le paragraphe R600.7 interdit à un cabinet ou à un cabinet de réseau d'assumer des responsabilités de direction. La fourniture des services d'assistance informatique suivants à un client d'audit ne constitue généralement pas une menace tant que le personnel du cabinet ou du cabinet du réseau n'assume aucune responsabilité de direction:

- (a) La conception ou la mise en œuvre de systèmes informatiques sans rapport avec le contrôle interne à l'égard du reporting financier;
- (b) La conception ou la mise en œuvre de systèmes informatiques ne générant pas d'informations constitutives d'une partie importante des documents comptables ou des états financiers;
- (c) la mise en œuvre d'un logiciel «standard» de reporting d'informations comptables ou financières qui n'a pas été développé par le cabinet ou un cabinet du réseau, si la personnalisation requise pour répondre aux besoins du client n'est pas importante; et
- (d) L'évaluation et la formulation des recommandations concernant un système informatique conçu, mis en œuvre ou exploité par un autre fournisseur de services ou le client.

R606.4 Lorsqu'il fournit des services d'assistance informatique à un client d'audit, le cabinet ou le cabinet du réseau doit être convaincu que:

- (a) Le client reconnaît sa responsabilité dans la mise en place et la supervision d'un système de contrôles internes.
- (b) Le client assigne la responsabilité de prendre toutes les décisions de direction en ce qui concerne la conception et la mise en

œuvre du matériel ou du logiciel, à un employé compétent, de préférence au sein de la direction;

- (c) Le client prend toutes les décisions de direction concernant le processus de conception et de mise en œuvre;
- (d) Le client évalue l'adéquation et les résultats de la conception et de la mise en œuvre du système; et
- (e) Le client est responsable de l'exploitation du système (matériel ou logiciel) et des données qu'il utilise ou génère.

606.4 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une menace liée à l'auto-évaluation créée par la prestation de services d'assistance informatique à un client d'audit figurent:

- La nature du service.
- La nature des systèmes informatiques et leur impact sur les écritures comptables ou les états financiers du client.
- Le degré de confiance qui sera accordé aux systèmes informatiques particuliers dans le cadre de l'audit.

606.4 A2 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour traiter une telle menace liée à l'auto-évaluation consiste à utiliser des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

R606.5 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de services d'assistance informatique à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public si les services impliquent de concevoir ou de mettre en œuvre des systèmes informatiques qui:

- (a) Constituent une partie importante du contrôle interne sur le reporting financier; ou
- (b) Génèrent des informations importantes pour la comptabilité ou les états financiers du client sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 607 – DES SERVICES D'ASSISTANCE AUX LITIGES

Introduction

607.1 La fourniture de certains services d'assistance aux litiges à un client d'audit pourrait créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.

607.2 Outre le matériel d'application spécifique à cette sous-section, les exigences et le matériel d'application des paragraphes 600.1 à R600.10 sont aussi pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture d'un service d'assistance aux litiges à un client d'audit.

Matériel d'application

Tous les clients d'audit

607.3 A1 Les services d'assistance aux litiges pourraient inclure des activités telles que:

- L'aide à la gestion et à la récupération de documents.
- L'action en tant que témoin, y compris comme témoin expert.
- Le calcul des dommages estimés ou d'autres montants susceptibles de devenir des créances ou des dettes à la suite d'un contentieux ou d'un autre litige.

607.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées par la prestation de services d'assistance aux litiges à un client d'audit figurent:

- L'environnement juridique et réglementaire dans lequel le service est fourni, par exemple, si un témoin expert est choisi et nommé par un tribunal.
- La nature et les caractéristiques du service.
- La mesure dans laquelle l'issue du service d'assistance aux litiges aura une incidence importante sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

607.3 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation consiste à faire appel à un professionnel qui n'est pas membre de l'équipe d'audit pour fournir le service.

607.3 A4 Si un cabinet ou un cabinet de réseau fournit un service d'assistance aux litiges à un client d'audit et que ce service implique l'estimation des dommages ou autres montants qui affectent les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, les exigences et le matériel d'application énoncés à la Sous-section 603 et liés aux services d'évaluation s'appliquent.

SOUS-SECTION 608 – DES SERVICES JURIDIQUES

Introduction

608.1 La prestation de services juridiques à un client d'audit pourrait créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.

608.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application de cette sous-section, les exigences et le matériel d'application des paragraphes 600.1 à R600.10 sont aussi pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture d'un service juridique à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains services juridiques aux clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

608.3 A1 Les services juridiques sont définis comme des services pour lesquels la personne qui fournit les services doit:

- (a) Avoir la formation juridique requise pour exercer le droit; ou
- (b) Être admis à exercer le droit devant les tribunaux de la juridiction dans laquelle ces services doivent être fournis.

Agir en tant que conseil

608.4 A1 Selon les juridictions, les services de conseil juridique peuvent inclure une gamme étendue et diversifiée de domaines de services, comprenant des services aux entreprises et des services commerciaux destinés aux clients d'audit, tels que:

- L'assistance contractuelle.
- L'assistance à un client d'audit dans l'exécution d'une transaction.
- Les fusions et acquisitions.
- Le soutien et l'assistance au service juridique interne d'un client d'audit.
- La diligence juridique et la restructuration.

608.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation créées par la prestation de services de conseil juridique à un client d'audit figurent:

- Le caractère significatif de la question spécifique par rapport aux états financiers du client.
- La complexité de la question juridique et le degré de jugement nécessaire pour fournir le service.

608.4 A3 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes contre les menaces figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service ; ce qui pourrait permettre de résoudre une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation
- La revue du travail d'audit ou du service fourni par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service ; ce qui pourrait traiter une menace liée à l'auto-évaluation.

Agir en tant que Directeur du Contentieux

R608.5 Un associé ou un employé du cabinet ou du réseau ne doit pas servir de directeur du contentieux pour les affaires juridiques d'un client d'audit.

608.5 A1 Le poste de Directeur du Contentieux est généralement un poste de direction avec une large responsabilité sur les affaires juridiques d'une entreprise.

Agir en tant que Représentant

R608.6 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas jouer le rôle de représentant d'un client d'audit pour résoudre un litige ou un contentieux lorsque les montants en jeu sont significatifs pour les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

608.6 A1 Il existe des exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter une menace liée à l'auto-évaluation créée lorsque l'expert-comptable agit en tant que représentant pour un client d'audit lorsque les montants en jeu ne sont pas significatifs pour les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Parmi ces exemples figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour effectuer le service.
- La revue du travail d'audit ou du service fourni par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service.

SOUS-SECTION 609 – DES SERVICES DE RECRUTEMENT

Introduction

609.1 La prestation de services de recrutement à un client d'audit peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

609.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application figurant dans la présente sous-section, ceux décrits aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont aussi pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans la fourniture d'un service de recrutement à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences qui interdisent aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir certains types de services de recrutement

aux clients d'audit dans certaines circonstances, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 609.3 A1 Les services de recrutement peuvent inclure des activités telles que:
- L'élaboration d'une fiche de poste.
 - Le développement d'un processus d'identification et de sélection des candidats potentiels.
 - La recherche de candidats.
 - La sélection de candidats potentiels pour le poste en:
 - Passant en revue les qualifications ou compétences professionnelles des candidats et en déterminant leur aptitude à occuper le poste.
 - Faisant une vérification des références des candidats potentiels.
 - Procédant à l'entretien et la sélection de candidats appropriés et en conseillant sur leurs compétences.
 - La détermination des conditions d'emploi et la négociation des détails, tels que le salaire, les horaires et autres avantages.
- 609.3 A2 Le paragraphe R600.7 empêche un cabinet ou un cabinet de réseau d'assumer des responsabilités de direction. La fourniture des services suivants ne constitue généralement pas une menace tant que le personnel du cabinet ou du cabinet du réseau n'assume aucune responsabilité de direction:
- Le passage en revue des qualifications professionnelles des différents candidats et l'émission d'avis sur leur aptitude à occuper le poste.
 - L'entretien avec les candidats et l'émission d'avis sur les compétences d'un candidat pour des postes en comptabilité financière, en administration ou en contrôle.
- R609.4** Lorsqu'un cabinet ou un cabinet du réseau fournit des services de recrutement à un client d'audit, le cabinet doit être convaincu que:
- (a)** Le client attribue la responsabilité de prendre toutes les décisions de gestion relatives à l'embauche du candidat pour le poste à un employé compétent, de préférence au sein de la direction; et

- (b) Le client prend toutes les décisions importantes relatives au processus d'embauche, notamment:
- La détermination de l'adéquation des candidats potentiels en sélectionnant les candidats appropriés pour le poste.
 - La détermination des conditions d'emploi et la négociation de détails, tels que le salaire, les horaires et autres avantages.

609.5 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le degré de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation créé par la prestation de services de recrutement à un client d'audit figurent:

- La nature de l'assistance demandée.
- Le rôle de l'individu à recruter.
- Tout conflit d'intérêt ou toute relation pouvant exister entre les candidats et le cabinet fournissant le conseil ou le service.

609.5 A2 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour traiter une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à faire appel à des professionnels autres que ceux de l'équipe d'audit pour fournir le service.

Services de recrutement interdits

R609.6 Lors de la prestation de services de recrutement à un client d'audit, le cabinet ou le cabinet du réseau ne doit pas agir en tant que négociateur pour le compte du client.

R609.7 Un cabinet ou un cabinet réseau ne doit pas fournir de service de recrutement à un client d'audit si ce service concerne:

- (a) La recherche de candidats; ou
- (b) La vérification des références des candidats potentiels, en ce qui concerne les postes suivants:
- (i) Administrateur ou dirigeant de l'entité ; ou
- (ii) Membre de la direction en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 610 – DES SERVICES FINANCIERS AUX ENTREPRISES

Introduction

- 610.1 La prestation de services financiers aux entreprises au profit d'un client d'audit pourrait créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- 610.2 Outre les exigences spécifiques et le matériel d'application de cette sous-section, ceux décrits aux paragraphes 600.1 à R600.10 sont aussi pertinents pour l'application du cadre conceptuel lors de la fourniture d'un service financier intégré à un client d'audit. Cette sous-section contient des exigences interdisant aux cabinets et aux cabinets de réseau de fournir, dans certaines circonstances, certains services financiers aux entreprises aux clients d'audit, car les menaces créées ne peuvent pas être traitées en appliquant des sauvegardes.

Exigences et matériel d'application

Tous les clients d'audit

- 610.3 A1 Parmi les exemples de services financiers aux entreprises susceptibles de créer une menace liée à l'auto-évaluation ou à la représentation figurent:
- L'assistance à un client d'audit dans l'élaboration de stratégies d'entreprise.
 - L'identification des cibles possibles que le client d'audit doit acquérir.
 - Les conseils sur les transactions de cession.
 - L'assistance aux opérations de levée de fonds.
 - La fourniture de conseils liées à la structuration.
 - La fourniture de conseils sur la structuration d'une opération de finance d'entreprise ou sur des accords de financement qui affecteront directement les montants qui seront déclarés dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- 610.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces créées par la prestation de services de finance d'entreprise à un client d'audit figurent:
- Le degré de subjectivité impliqué dans la détermination du traitement approprié du résultat ou des conséquences du conseil financier fourni sur les états financiers.
 - La mesure dans laquelle:

- Les résultats du conseil de finance d'entreprise affecteront directement les montants inscrits dans les états financiers.
- Les montants sont significatifs pour les états financiers.
- Si l'efficacité du conseil financier d'entreprise dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation dans les états financiers, et il existe un doute quant à l'opportunité du traitement comptable concerné ou de la présentation en vertu du référentiel comptable.

610.3 A3 Parmi les exemples de mesures pouvant constituer des sauvegardes pour traiter ces menaces figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'audit pour assurer le service; ce qui pourrait permettre de faire face aux menaces liées à l'auto-évaluation ou à la représentation.
- L'examen du travail d'audit ou du service fourni par un examinateur approprié qui n'était pas impliqué dans la fourniture du service ; ce qui pourrait traiter une menace liée à l'auto-évaluation.

Services de finance d'entreprise interdits

R610.4 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir à un client d'audit des services de finance d'entreprise impliquant la promotion, la négociation ou la souscription d'actions appartenant à ce client.

R610.5 Un cabinet ou un cabinet de réseau ne doit pas fournir de conseils en matière de finance d'entreprise à un client d'audit lorsque l'efficacité de ces conseils dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion et:

- (a) L'équipe d'audit a un doute raisonnable sur le bien-fondé du traitement comptable ou de la présentation comptable en vertu du référentiel comptable approprié; et
- (b) Le résultat ou les conséquences du conseil en matière de finance d'entreprise auront une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SECTION 800

DES RAPPORTS SUR LES ÉTATS FINANCIERS À USAGE SPECIFIQUE COMPORTANT UNE RESTRICTION D'UTILISATION ET DE DIFFUSION (MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN)

Introduction

- 800.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 800.2 Le présent chapitre contient certaines modifications de la Partie 4A qui sont autorisées dans certaines circonstances et qui impliquent des audits d'états financiers à usage spécifique lorsque le rapport inclut une restriction d'utilisation et de diffusion. Dans la présente section, une mission de publication d'un rapport d'utilisation et de diffusion restreintes dans les circonstances décrites au paragraphe R800.3 est appelée une "mission d'audit éligible".

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R800.3** Lorsqu'un cabinet a l'intention de publier un rapport d'audit sur des états financiers à usage spécifique comportant une restriction d'utilisation et de diffusion, les exigences en matière d'indépendance énoncées à la partie 4A seront éligibles pour les modifications permises par le présent chapitre, mais seulement si:
- (a) Le cabinet communique avec les utilisateurs prévus du rapport concernant les exigences d'indépendance modifiées qui doivent être appliquées lors de la fourniture du service; et
 - (b) Les utilisateurs prévus du rapport comprennent l'objectif et les limites du rapport et acceptent explicitement l'application des modifications.
- 800.3 A1 Les utilisateurs potentiels du rapport peuvent obtenir une compréhension de l'objectif et des limites de ce rapport en participant, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'un représentant habilité à agir pour le compte des utilisateurs potentiels, en déterminant la nature et l'étendue de la mission. Dans les deux cas, cette participation aide le cabinet à communiquer avec les utilisateurs visés par les questions d'indépendance, y compris les circonstances propres à l'application du cadre conceptuel. Il permet également au cabinet d'obtenir l'accord des utilisateurs prévus sur les exigences d'indépendance modifiées.

R800.4 Lorsque les utilisateurs visés constituent une catégorie d'utilisateurs qui ne sont pas identifiables spécifiquement par leur nom au moment de l'établissement des conditions de mission, le cabinet informera postérieurement ces utilisateurs des exigences d'indépendance modifiées convenues par leur représentant.

800.4 A1 Par exemple, lorsque les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs, tels que les prêteurs dans le cadre d'un contrat de prêt consortial, le cabinet peut décrire les exigences modifiées en matière d'indépendance dans une lettre de mission adressée au représentant des prêteurs. Le représentant peut ensuite mettre la lettre de mission du cabinet à la disposition des membres du groupe de prêteurs afin que celle-ci soit informée des obligations d'indépendance modifiées convenues par le représentant.

R800.5 Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, toute modification de la partie 4A doit se limiter à celles décrites aux paragraphes R800.7 à R800.14. Le cabinet ne doit pas appliquer ces modifications lorsqu'un audit des états financiers est requis par la loi ou les règlements.

R800.6 Si le cabinet publie également un rapport d'audit n'incluant pas de restriction d'utilisation et de diffusion pour le même client, il doit appliquer la partie 4A à cette mission d'audit.

Entités d'intérêt public

R800.7 Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, il n'est pas nécessaire que le cabinet applique les exigences en matière d'indépendance définies à la partie 4A, qui s'appliquent uniquement aux missions d'audit d'entités d'intérêt public.

Entités apparentées

R800.8 Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, les références à «client d'audit» dans la partie 4A ne doivent pas nécessairement inclure ses entités apparentées. Toutefois, lorsque l'équipe d'audit sait ou a des raisons de croire qu'une relation ou une circonstance impliquant une entité liée du client est pertinente pour évaluer l'indépendance du cabinet par rapport au client, elle doit inclure cette entité apparentée lorsqu'elle identifie, évalue et traite les menaces liées à l'indépendance.

Cabinets et Cabinets de réseaux

R800.9 Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, il n'est pas nécessaire que les exigences spécifiques aux Cabinets de réseau énoncées dans la partie 4A soient appliquées. Cependant, lorsque le cabinet sait ou a des raisons de croire que les menaces pesant sur l'indépendance sont créées par les intérêts et les relations d'un cabinet de réseau, le cabinet doit évaluer et traiter toute menace de cette nature.

Intérêts financiers, prêts et garanties, relations commerciales étroites et relations familiales et personnelles

- R800.10** Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible:
- (a) Les dispositions pertinentes énoncées aux articles 510, 511, 520, 521, 522, 524 et 525 ne s'appliquent qu'aux membres de l'équipe de mission, aux membres de leur famille immédiate et, le cas échéant, aux membres de leur famille proche;
 - (b) Conformément aux sections 510, 511, 520, 521, 522, 524 et 525, le cabinet doit identifier, évaluer et traiter toute menace pesant sur l'indépendance créée par des intérêts et des relations entre le client et les membres ci-dessous de l'équipe d'audit:
 - (i) Ceux qui fournissent des consultations sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques au secteur; et
 - (ii) Ceux qui assurent le contrôle qualité de la mission, y compris ceux qui effectuent l'examen de contrôle qualité de la mission ; et
 - (c) Le cabinet doit évaluer et traiter les menaces que l'équipe de mission a des raisons de croire créées par les intérêts et les relations entre le client d'audit et les autres personnes au sein du cabinet qui peuvent directement influencer sur le résultat de la mission d'audit.
- 800.10 A1 Les autres personnes au sein d'un cabinet qui peuvent directement influencer sur les résultats de la mission d'audit sont notamment celles qui proposent la rémunération ou qui assurent la supervision directe, la direction ou tout autre contrôle de l'associé de la mission d'audit en relation avec l'exécution de ladite mission, y compris celles présentes à tous les niveaux hiérarchiques supérieurs au-dessus de l'associé responsable de la mission jusqu'à la personne qui est l'associé principal ou associé dirigeant du cabinet (directeur général ou équivalent).
- R800.11** Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, il doit évaluer et traiter les menaces que l'équipe de mission a des raisons de croire créées par des intérêts financiers détenus chez le client de l'audit par les mêmes parties que celles indiquées aux paragraphes R510.4 (c) et (d), R510.5, R510.7 et 510.10 A5 et A9.
- R800.12** Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, il ne doit pas, en appliquant les dispositions énoncées aux paragraphes R510.4 (a), R510.6 et R510.7, détenir un intérêt financier significatif direct ou indirect chez le client d'audit au profit du cabinet.

Emploi avec un client d'audit

R800.13 Lorsque le cabinet effectue une mission d'audit éligible, il doit évaluer et traiter les menaces créées par les relations de travail définies aux paragraphes 524.3 A1 à 524.5 A3.

Prestation de services non liés à l'assurance

R800.14 Si le cabinet effectue une mission d'audit éligible et fournit un service autre que d'assurance au client, il doit se conformer aux articles 410 à 430 et à la Section 600, y compris ses sous-sections, sous réserve des paragraphes R800.7 à R800.9.

**PARTIE 4B – DE LA SAUVEGARDE DE L’INDÉPENDANCE
DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES
QUE LES MISSIONS D’AUDIT ET D’EXAMEN**

	Page
Section 900 – De L’application Du Cadre Conceptuel A L’indépendance Des Missions D’assurance Autres Que Les Missions D’audit Et D’examen	208
Section 905 – Des Honoraires.....	217
Section 906 – Des Dons Et Actes d’Hospitalité.....	220
Section 907 – Des Contentieux En Cours Ou Potentiels	221
Section 910 – De La Détention D’Intérêts Financiers	222
Section 911 – Des Prêts Et Garanties.....	226
Section 920 – Des Relations D’Affaires	228
Section 921 – Des Relations Familiales Et Personnelles.....	230
Section 922 – Du Service Récent Avec Un Client D’Audit.....	234
Section 923 – Des Fonctions D’Administrateur Ou De Dirigeant D’un Client D’Assurance	236
Section 924 – De L’Emploi Avec Un Client D’Assurance	237
Section 940 – Des Relations De Longue Date Entre Le Personnel Et Un Client D’Assurance	239
Section 950 – Des Prestations De Services Autres Que D’assurance A Des Clients D’Assurance Autres Que Des Clients De Missions D’Audit Et D’Examen.....	241
Section 990 – Des Rapports Comportant Une Restriction D’utilisation Et De Diffusion (Missions D’assurance Autres Que Les Missions D’Audit Et D’Examen).....	245

PARTIE 4B – DE LA SAUVEGARDE DE L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

SECTION 900

DE L'APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L'INDÉPENDANCE DES MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

Introduction

Généralités

- 900.1 La présente partie s'applique aux missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen (dénommées «missions d'assurance» dans la présente partie). Parmi les exemples de telles missions figurent:
- Un audit d'éléments spécifiques, des comptes ou des éléments d'un état financier.
 - Une assurance de la performance sur les indicateurs de performance clés d'un cabinet.
- 900.2 Dans la présente partie, le terme «expert-comptable» désigne les experts-comptables individuels exerçant en cabinet et leur entité.
- 900.3 La norme ISQC 1 impose au cabinet d'établir des politiques et procédures conçues pour lui fournir l'assurance raisonnable que le cabinet, son personnel et, le cas échéant, d'autres personnes soumises à des exigences en matière d'indépendance, maintiennent leur indépendance là où les normes déontologiques applicables le prévoient. Les ISAE définissent les responsabilités des associés et des équipes de mission dans le cadre de la mission. L'attribution des responsabilités au sein d'un cabinet dépendra de sa taille, de sa structure et de son organisation. Un grand nombre des dispositions de la partie 4B ne prescrivent pas la responsabilité spécifique des personnes au sein du cabinet pour des mesures liées à l'indépendance, mais font plutôt référence à « cabinet » par souci de commodité. Les cabinets attribuent la responsabilité d'un acte particulier à une personne ou à un groupe de personnes (telle qu'une équipe d'assurance) conformément à la norme ISQC 1. En outre, un expert-comptable demeure responsable de la conformité aux dispositions s'appliquant à ses activités, à ses intérêts ou à ses relations.
- 900.4 L'indépendance est liée aux principes d'objectivité et d'intégrité. Elle se compose de:
- (a) L'Indépendance d'esprit – qui est un état d'esprit permettant l'expression d'une conclusion sans être affecté par des influences

compromettant le jugement professionnel, et qui permet ainsi à un individu d'agir avec intégrité, et de pratiquer l'objectivité et le scepticisme professionnel.

- (b) L'apparence d'Indépendance – qui consiste à éviter les faits et les circonstances qui sont si importants qu'un tiers raisonnable et bien informé serait susceptible de conclure que l'intégrité, l'objectivité ou le scepticisme professionnel d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe d'audit ou d'assurance est compromis.

Dans cette partie, les références à une personne ou à un cabinet comme étant «indépendants» signifient que la personne ou le cabinet s'est conformé aux dispositions de cette partie.

900.5 Lors de l'exécution de missions d'assurance, le Code impose aux cabinets de se conformer aux principes fondamentaux et d'être indépendants. Cette partie énonce les exigences spécifiques et le matériel d'application sur la manière d'appliquer le cadre conceptuel afin de préserver l'indépendance lors de la réalisation de telles missions. Le cadre conceptuel défini à la section 120 s'applique à l'indépendance, tout comme les principes fondamentaux énoncés à la Section 110.

900.6 Cette partie décrit:

- (a) Les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui créent ou pourraient créer des menaces pesant sur l'indépendance;
- (b) Les mesures potentielles, y compris les sauvegardes, qui pourraient être appropriées pour traiter de telles menaces; et
- (c) Certaines situations dans lesquelles les menaces ne peuvent pas être éliminées ou il ne peut y avoir aucune sauvegarde pour les réduire à un niveau acceptable.

Description des autres missions d'assurance

900.7 Les missions d'assurance sont conçues pour améliorer le degré de confiance des utilisateurs visés quant aux résultats de l'évaluation ou à la mesure d'un sujet par rapport à des critères. Dans une mission d'assurance, le cabinet formule une conclusion visant à renforcer le degré de confiance des utilisateurs visés (autres que la partie responsable) à l'égard des résultats de l'évaluation ou de la mesure d'un sujet par rapport à des critères. Le cadre d'assurance décrit les éléments et les objectifs d'une mission d'assurance et identifie les missions auxquelles s'appliquent les ISAE. Pour une description des éléments et des objectifs d'une mission d'assurance spécifique, il est nécessaire de se référer au Cadre d'Assurance de ladite mission.

- 900.8 Le résultat de l'évaluation ou de la mesure d'un sujet est l'information qui résulte de l'application des critères à ce sujet. L'expression «information sur la matière» désigne le résultat de l'évaluation ou de la mesure d'une matière. Par exemple, le cadre d'assurance énonce qu'une affirmation sur l'efficacité du contrôle interne (informations sur la matière) résulte de l'application d'un cadre permettant d'évaluer l'efficacité du contrôle interne, tel que COSO ou CoCo (les critères), au contrôle interne, à un processus (la matière).
- 900.9 Les missions d'assurance peuvent être basées sur des assertions ou des rapports directs. Dans les deux cas, ils impliquent trois parties distinctes: un cabinet, une partie responsable et les utilisateurs visés.
- 900.10 Dans une mission d'assurance basée sur des assertions, l'évaluation ou la mesure du sujet considéré est effectuée par la partie responsable. Les informations sur le sujet considéré se présentent sous la forme d'une affirmation de la partie responsable mise à la disposition des utilisateurs visés.
- 900.11 Dans une mission d'assurance de reporting direct, le cabinet:
- (a) Effectue directement l'évaluation ou la mesure du sujet; ou
 - (b) Obtient une description de la partie responsable qui a effectué l'évaluation ou la mesure qui n'est pas disponible pour les utilisateurs prévus. Les informations sur le sujet sont fournies aux utilisateurs prévus dans le rapport d'assurance.

Rapports comportant une restriction d'utilisation et de diffusion

- 900.12 Un rapport d'assurance peut inclure une restriction d'utilisation et de diffusion. Si tel est le cas et que les conditions énoncées à la section 990 sont remplies, les exigences en matière d'indépendance de la présente partie peuvent être modifiées comme prévu à la section 990.

Missions d'audit et d'examen

- 900.13 Les normes d'indépendance pour les missions d'audit et d'examen sont énoncées à la Partie 4A - *Indépendance pour les missions d'audit et d'examen*. Si un cabinet effectue à la fois une mission d'assurance et une mission d'audit ou d'examen pour le même client, les exigences de la partie 4A continuent de s'appliquer au cabinet, au cabinet du réseau et aux membres de l'équipe d'audit ou d'examen.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- R900.14** Un cabinet effectuant une mission d'assurance doit être indépendant.

R900.15 Le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance du fait d'une mission d'assurance.

Cabinets de réseau

R900.16 Lorsqu'un cabinet a des raisons de croire que les intérêts et les relations d'un cabinet de réseau constituent une menace pour l'indépendance du cabinet, elle doit évaluer et traiter toute menace de ce type.

900.16 A1 Les cabinets du réseau sont décrites aux paragraphes 400.50 A1 à 400.54 A1.

Entités apparentées

R900.17 Lorsque l'équipe d'assurance sait ou a des raisons de croire qu'une relation ou une circonstance impliquant une entité apparentée du client de l'assurance est pertinente pour l'évaluation de l'indépendance du cabinet par rapport au client, l'équipe d'assurance doit inclure cette entité liée dans l'identification, l'évaluation et le traitement des menaces pesant sur l'indépendance.

Types de missions d'assurance

Assurances basées sur des assertions

R900.18 Lors de l'exécution d'une mission d'assurance basée sur des assertions:

- (a) Les membres de l'équipe d'assurance et le cabinet doivent être indépendants du client de l'assurance (la partie responsable des informations sur le sujet considéré et qui pourrait être responsable du sujet en question), conformément à la présente partie. Les exigences en matière d'indépendance énoncées dans la présente partie interdisent certaines relations entre les membres de l'équipe d'assurance et (i) les administrateurs ou dirigeants, et (ii) les individus chez le client en mesure d'exercer une influence notable sur les informations en question;
- (b) Le cabinet applique le cadre conceptuel défini à la Section 120 aux relations avec les individus chez le client en mesure d'exercer une influence notable sur l'objet de la mission; et
- (c) Le cabinet doit évaluer et traiter les menaces qui, selon lui, ont été créées par les intérêts et les relations du cabinet du réseau.

R900.19 Lors de l'exécution d'une mission d'assurance basée sur des assertions dans laquelle la partie en charge est responsable des informations sur l'objet concerné mais non de l'objet concerné:

- (a) Les membres de l'équipe d'assurance et le cabinet doivent être indépendants de la partie responsable des informations sur l'objet (le client d'assurance); et

- (b) Le cabinet doit évaluer et traiter les menaces qu'il a des raisons de penser créées par des intérêts et des relations entre un membre de l'équipe d'assurance, le cabinet, un cabinet du réseau et la partie responsable du sujet traité.

900.19 A1 Dans la majorité des missions d'assurance reposant sur des assertions, la partie en charge est responsable à la fois des informations sur le sujet et du sujet en question. Toutefois, dans certains cas, la partie en charge peut ne pas être responsable du sujet traité. C'est le cas, lorsque, par exemple, un cabinet est engagé pour effectuer une mission d'assurance concernant un rapport préparé par un consultant en environnement sur les pratiques de développement durable d'une entreprise et destiné à être diffusés auprès des utilisateurs prévus. Dans ce cas, le consultant en environnement est la partie en charge des informations sur le sujet, mais l'entreprise est responsable du sujet (les pratiques de développement durable).

Missions d'assurance de reporting direct

R900.20 Lors de l'exécution d'une mission d'assurance de reporting direct:

- (a) Les membres de l'équipe d'assurance et le cabinet doivent être indépendants du client d'assurance (la partie responsable du sujet); et
- (b) Le cabinet doit évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance qu'il a des raisons de croire créées par les intérêts et les relations du cabinet du réseau.

Multitude de parties responsables

900.21 A1 Dans certaines missions d'assurance, qu'il s'agisse d'assertions directes ou de reporting direct, il peut y avoir plusieurs responsables. Pour déterminer s'il est nécessaire d'appliquer les dispositions de la présente partie à chaque partie responsable dans de telles missions, le cabinet peut prendre en compte certains éléments. Ces éléments incluent le fait de savoir si un intérêt ou une relation entre le cabinet ou un membre de l'équipe d'assurance, et une partie responsable donnée créerait une menace pour l'indépendance qui n'est ni anodine ni triviale dans le contexte des informations sur le sujet traité. Cette détermination tiendra compte de facteurs tels que:

- (a) Le caractère significatif des informations sur l'objet (ou de l'objet) pour lesquelles la partie en charge est responsable.
- (b) Le degré d'intérêt général associé à la mission.

Si le cabinet détermine que la menace créée par un tel intérêt ou une telle relation avec une partie responsable donnée serait triviale et sans conséquence, il ne serait peut-être pas nécessaire d'appliquer toutes les dispositions de la présente section à cette partie responsable.

[Les paragraphes 900.22 à 900.29 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Période durant laquelle l'indépendance est requise

R900.30 L'indépendance, requise par la présente partie, doit être maintenue pendant:

- (a) La période de la mission; et
- (b) La période couverte par les informations sur le sujet.

900.30 A1 La période de mission commence lorsque l'équipe d'assurance commence à fournir des services d'assurance concernant la mission spécifique. La période de mission se termine lorsque le rapport d'assurance est émis. Lorsque la mission est de nature récurrente, elle prend fin à la dernière des notifications par l'une ou l'autre des parties signalant la fin de la relation professionnelle ou la publication du rapport d'assurance final.

R900.31 Si une entité devient un client d'assurance pendant ou après la période couverte par l'information concernée sur laquelle le cabinet formulera une conclusion, le cabinet déterminera si des menaces à l'indépendance sont créées par:

- (a) Les relations financières ou commerciales avec le client de l'assurance pendant ou après la période couverte par les informations concernées, mais avant d'accepter la mission d'assurance; ou
- (b) Les services antérieurs fournis au client d'assurance.

R900.32 Les menaces pesant sur l'indépendance sont créées si un service autre que d'assurance a été fourni au client d'assurance pendant ou après la période couverte par les informations sur le sujet, mais avant que l'équipe d'assurance ne commence à fournir des services d'assurance, et le service ne serait pas permis pendant la période de mission. Dans de telles circonstances, le cabinet doit évaluer et traiter toute menace pesant sur l'indépendance créée par ledit service. Si les menaces ne sont pas à un niveau acceptable, le cabinet n'accepte la mission d'assurance que si les menaces sont réduites à un niveau acceptable.

900.32 A1 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour traiter de telles menaces figurent:

- Le recours à des professionnels qui ne sont pas membres de l'équipe d'assurance pour effectuer le service.
- L'examen des travaux d'assurance et des autres travaux, selon le cas, par un examinateur approprié.

R900.33 Si un service autre que d'assurance qui ne serait pas autorisé pendant la période de mission n'a pas été achevé et s'il n'est pas pratique de terminer ou de mettre fin au service avant le début des services professionnels liés à la mission d'assurance, le cabinet ne doit accepter la mission d'assurance que si:

- (a) Le cabinet est convaincu que:
 - (i) Le service autre que d'assurance sera achevé dans un court laps de temps ; ou
 - (ii) Le client a mis en place des arrangements pour transférer le service à un autre prestataire dans un court délai;
- (b) Le cabinet applique des sauvegardes lorsque nécessaire pendant la période de service; et
- (c) Le cabinet discute de la question avec les responsables de la gouvernance.

[Les paragraphes 900.34 à 900.39 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Documentation générale sur l'indépendance des missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen

R900.40 Le cabinet doit documenter ses conclusions concernant la conformité à la présente partie et indiquer le contenu de toute discussion pertinente à l'appui de ces conclusions. En particulier:

- (a) Lorsque des sauvegardes sont appliquées pour traiter une menace, le cabinet doit documenter la nature de la menace et les sauvegardes en place ou appliquées;
- (b) Lorsqu'une menace nécessite une analyse importante et que le cabinet conclut que la menace était déjà à un niveau acceptable, elle doit documenter la nature de la menace et les motifs de la conclusion.

900.40 A1 La documentation fournit la preuve des jugements du cabinet dans la formulation des conclusions concernant le respect de cette partie. Cependant, le manque de documentation ne permet pas de déterminer si un cabinet a pris en compte un problème particulier ou s'il est indépendant.

[Les paragraphes 900.41 à 900.49 sont laissés en blanc intentionnellement.]

Infraction à une disposition d'indépendance pour les missions d'assurance autres que les missions d'audit et d'examen

Quand un cabinet identifie une infraction

R900.50 Si un cabinet conclut qu'il y a eu une infraction à une exigence de la présente partie, elle doit:

- (a) Mettre fin, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation qui a créé l'infraction;
- (b) Évaluer l'importance de l'infraction et son impact sur l'objectivité du cabinet et sur sa capacité à émettre un rapport d'assurance; et
- (c) Déterminer si des mesures peuvent être prises pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction.

En faisant cette détermination, le cabinet doit faire preuve de jugement professionnel et déterminer si une tierce partie raisonnable et informée serait susceptible de conclure que l'objectivité du cabinet aurait été compromise et que, par conséquent, le cabinet ne pourrait pas émettre de rapport d'assurance.

R900.51 Si le cabinet détermine qu'aucune mesure ne peut être prise pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction, il en informe dès que possible la partie qui a engagé le cabinet ou les responsables de la gouvernance, selon le cas. Le cabinet prend également les mesures nécessaires pour mettre un terme à la mission d'assurance en conformité avec toutes les exigences légales ou réglementaires applicables qui le lui permettent.

R900.52 Si le cabinet détermine que des mesures peuvent être prises pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction, il doit discuter de l'infraction et des mesures qu'il a prises ou envisage de prendre avec la partie qui a fait appel au cabinet ou aux responsables de la gouvernance, selon le cas. Le cabinet doit discuter de l'infraction et des mesures proposées en temps utile, en tenant compte des circonstances de la mission et de l'infraction.

R900.53 Si la partie qui a engagé le cabinet n'accepte pas, ou que les responsables de la gouvernance ne conviennent pas que la mesure proposée par le cabinet conformément au paragraphe R900.50 (c) répond de manière satisfaisante aux conséquences de l'infraction, le cabinet suit les étapes nécessaires pour mettre fin à la mission d'assurance conformément à toute exigence légale ou réglementaire applicable à la fin de la mission d'assurance.

Documentation

R900.54 En se conformant aux exigences des paragraphes R900.50 à R900.53, le cabinet doit documenter:

- (a) L'infraction;
- (b) Les mesures prises;
- (c) Les décisions majeures prises; et

- (d) Toutes les questions discutées avec la partie qui a engagé le cabinet ou les responsables de la gouvernance.

R900.55

Si le cabinet poursuit la mission d'assurance, il doit documenter:

- (a) La conclusion selon laquelle, eu égard au jugement professionnel du cabinet, l'objectivité n'a pas été compromise; et
- (b) La raison pour laquelle les mesures prises ont répondu de manière satisfaisante aux conséquences de la violation de sorte que le cabinet puisse émettre un rapport d'assurance.

SECTION 905

DES HONORAIRES

Introduction

- 905.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 afin d'identifier, d'évaluer et de traiter les menaces qui pèsent sur l'indépendance.
- 905.2 La nature et le niveau des honoraires ou d'autres types de rémunération peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Honoraires-Taille relative

- 905.3 A1 Lorsque le total des honoraires générés par un client d'assurance du cabinet qui exprime la conclusion d'une mission d'assurance représente une grande partie des revenus de ce cabinet, la dépendance à son égard et le souci de perdre le client créent une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation.
- 905.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- La structure opérationnelle du cabinet.
 - Si la cabinet est bien établie ou nouveau.
 - L'importance du client qualitativement et / ou quantitativement pour le cabinet.
- 905.3 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation consiste à augmenter la base de données clients du cabinet afin de réduire la dépendance à l'égard du client d'assurance.
- 905.3 A4 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation est également créée lorsque les honoraires générés par un client d'assurance du cabinet représentent une grande partie des revenus des clients d'un associé individuel.
- 905.3 A5 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation figurent:

- L'augmentation de la base de données des clients de l'associé pour réduire la dépendance vis-à-vis du client d'assurance.
- L'examen du travail par un examinateur approprié qui n'était pas un membre de l'équipe d'assurance.

Des Honoraires en souffrance

905.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel peut être créée si une partie importante des honoraires n'est pas payée avant l'émission du rapport d'assurance, le cas échéant, pour la période suivante. On s'attend généralement à ce que le cabinet exige le paiement de tels honoraires avant l'émission de ces rapports. Les exigences et les éléments d'application énoncés à la section 911 en ce qui concerne les prêts et garanties peuvent également s'appliquer aux situations dans lesquelles de tels honoraires sont impayés.

905.4 A2 Parmi les exemples de mesures susceptibles de constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace figurent:

- L'obtention du paiement partiel des honoraires en souffrance.
- L'examen du travail effectué par un examinateur approprié qui n'était pas un membre de l'équipe d'assurance.

R905.5 Si une partie importante des honoraires d'un client d'assurance reste impayée pendant longtemps, le cabinet détermine:

- (a) Si les honoraires en souffrance pourraient être équivalents à un prêt au client; et
- (b) S'il convient que le cabinet soit reconduit dans ses fonctions ou poursuive la mission d'assurance.

Honoraires sous condition de résultat

905.6 A1 Les honoraires sous condition de résultat sont des honoraires calculés sur une base prédéterminée liées au résultat d'une transaction ou au résultat des services fournis. Un honoraire sous condition facturé par un intermédiaire est un exemple d'honoraire sous condition indirect. Dans cette section, les honoraires ne sont pas considérés comme sous condition s'ils sont établis par un tribunal ou une autre autorité publique.

R905.7 Un cabinet ne doit pas facturer directement ou indirectement d'honoraires sous condition de résultat pour une mission d'assurance.

R905.8 Un cabinet ne doit pas facturer, directement ou indirectement, des honoraires sous condition de résultat pour un service autre que d'assurance fourni à un client d'assurance si le résultat du service autre que d'assurance, et donc le montant des honoraires, dépend d'un

jugement actuel ou futur relatif à une question qui est significative pour le sujet relative à la mission d'assurance.

905.9 A1 Les paragraphes R905.7 et R905.8 empêchent un cabinet de conclure certains arrangements d'honoraires sous condition de résultat avec un client d'assurance. Même si un arrangement d'honoraires sous condition n'est pas exclu lors de la prestation d'un service autre que d'assurance à un client d'assurance, une menace liée à l'intérêt personnel peut néanmoins être créée.

905.9 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:

- La gamme de montants d'honoraires possibles.
- Si une autorité appropriée détermine le résultat sur lequel reposent les honoraires sous condition de résultat.
- La divulgation aux utilisateurs prévus du travail effectué par le cabinet et de la base de rémunération.
- La nature du service.
- L'effet de l'événement ou de la transaction sur les informations relatives au sujet concerné.

905.9 A3 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour traiter une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:

- L'examen du travail d'assurance effectué par un examinateur approprié qui n'était pas un membre de l'équipe de la prestation du service autre que d'assurance.
- L'obtention d'un accord écrit préalable avec le client sur la base de la rémunération.

SECTION 906

DES DONN ET ACTES D'HOSPITALITÉ

Introduction

- 906.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 906.2 Accepter les dons et les actes d'hospitalité d'un client d'assurance peut créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente une exigence spécifique et un matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

- R906.3** Un cabinet ou un membre de l'équipe d'assurance ne doit pas accepter les dons et les actes d'hospitalité d'un client d'assurance, à moins que la valeur ne soit triviale et sans conséquence.
- 906.3 A1 Lorsqu'un cabinet ou un membre de l'équipe d'assurance offre ou accepte d'un client d'assurance une incitation, les exigences et les éléments d'application énoncés à la Section 340 s'appliquent et la non-conformité à ces exigences pourrait constituer une menace pesant sur l'indépendance.
- 906.3 A2 Les exigences énoncées à la Section 340 relatives à l'offre ou à l'acceptation d'incitations ne permettent pas à un cabinet ou à un membre de l'équipe d'assurance d'accepter des dons et des actes d'hospitalité lorsque l'intention est d'influencer de façon inappropriée le comportement, même si la valeur est triviale et sans conséquence.

SECTION 907

DES CONTENTIEUX EN COURS OU POTENTIELS

Introduction

- 907.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 907.2 Lorsqu'un contentieux avec un client d'assurance survient ou semble probable, des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation sont créées. La présente section décrit le matériel d'application spécifique à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Matériel d'application

Généralités

- 907.3 A1 La relation entre la direction du client et les membres de l'équipe d'assurance doit être caractérisée par une franchise totale et une divulgation complète concernant tous les aspects des opérations du client. Les positions conflictuelles peuvent résulter d'un contentieux en cours ou potentiel entre un client d'assurance et le cabinet ou un membre de l'équipe d'assurance. Ces positions contradictoires pourraient affecter la volonté de la direction de divulguer des informations complètes et ainsi créer des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 907.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Le caractère significatif du contentieux.
 - Le fait que le contentieux concerne une mission d'assurance précédente.
- 907.3 A3 Si le contentieux implique un membre de l'équipe d'assurance, un exemple de mesure susceptible d'éliminer de telles menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation est le retrait de cette personne de l'équipe d'assurance.
- 907.3 A4 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à de telles menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation consiste à demander à un examinateur approprié d'examiner le travail effectué.

SECTION 910

DE LA DÉTENTION D'INTÉRÊTS FINANCIERS

Introduction

- 910.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 910.2 Détenir un intérêt financier chez un client d'audit pourrait créer une menace liée à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 910.3 A1 Un intérêt financier peut être détenu directement ou indirectement à travers un intermédiaire tel qu'un organisme de placement collectif, une succession ou une fiducie. Lorsqu'un bénéficiaire effectif contrôle l'intermédiaire ou a la capacité d'influencer ses décisions d'investissement, le Code définit cet intérêt financier comme étant direct. Inversement, lorsqu'un bénéficiaire effectif n'a aucun contrôle sur l'intermédiaire ni aucune possibilité d'influencer ses décisions d'investissement, le Code définit cet intérêt financier comme étant indirect.
- 910.3 A2 Cette section contient des références au «caractère significatif» d'un intérêt financier. Pour déterminer si un tel intérêt est significatif pour un individu, la valeur nette combinée de l'individu et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 910.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menace liée à l'intérêt personnel créé par la détention d'un intérêt financier chez un client d'audit figurent:
- Le rôle de la personne qui détient l'intérêt financier.
 - La nature directe ou indirecte de l'intérêt financier.
 - Le caractère significatif de l'intérêt financier.

Intérêts financiers détenus par le cabinet, les membres de l'équipe d'assurance et la famille immédiate

- R910.4** Sous réserve du paragraphe R510.5, un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif chez le client du service d'audit ne doit pas être détenu par:

- (a) Le cabinet
- (b) Un membre de l'équipe d'audit, ou l'un des membres de sa famille immédiate;

Intérêts financiers dans une entité contrôlant un client d'assurance

R910.5 Lorsqu'une entité a une participation majoritaire chez un client d'assurance et que le client a un caractère significatif pour elle, ni le cabinet, ni un cabinet de réseau, ni un membre de l'équipe d'assurance, ni aucun membre de sa famille immédiate ne doivent détenir un intérêt financier indirect significatif dans cette entité.

Intérêts financiers détenus en tant que fiduciaire

R910.6 Le paragraphe R910.4 s'applique également à un intérêt financier chez un client d'assurance détenu dans une fiducie pour laquelle le cabinet ou l'individu agit en qualité de fiduciaire, sauf si:

- (a) Aucun des bénéficiaires suivants n'est un bénéficiaire de la fiducie: le fiduciaire, le membre de l'équipe d'assurance ou un membre de sa famille immédiate, le cabinet ou un cabinet du réseau;
- (b) La participation chez le client d'assurance détenue par la fiducie n'est pas significative pour elle;
- (c) La fiducie n'est pas en mesure d'exercer une influence notable sur le client d'assurance; et
- (d) Aucune des parties suivantes ne peut influencer de manière significative une décision d'investissement impliquant un intérêt financier chez le client d'assurance: le fiduciaire, le membre de l'équipe d'assurance ou un membre de sa famille immédiate ou le cabinet.

Intérêts financiers reçus involontairement

R910.7 Si un cabinet, un employé du cabinet, ou l'un des membres de sa famille immédiate, reçoit chez un client du service d'assurance un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif par le biais d'un héritage, d'une donation, résultant d'une fusion ou dans des circonstances similaires et que l'intérêt ne serait autrement pas autorisé à être détenu en vertu de la présente section, alors:

- (a) Si l'intérêt est reçu par le cabinet, il doit être immédiatement écoulé ou un montant suffisant d'un intérêt financier indirect doit être aliéné afin que l'intérêt restant ne soit plus significatif; ou
- (b) Si l'intérêt est reçu par un membre de l'équipe d'assurance, ou par un membre de sa famille immédiate, l'individu qui l'a reçu

doit immédiatement le céder en totalité ou en céder une partie suffisamment importante de ces intérêts financiers indirects pour que les intérêts restants n'aient plus un caractère significatif.

Intérêts financiers - Autres circonstances

La famille proche

910.8 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel pourrait être créée si un membre de l'équipe d'assurance sait qu'un membre de sa famille proche a un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif chez le client d'assurance.

910.8 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace figurent:

- La nature de la relation entre le membre de l'équipe d'assurance et le membre de sa famille proche.
- La nature directe ou indirecte de l'intérêt financier.
- Le caractère significatif de l'intérêt financier pour le membre de la famille proche.

910.8 A3 Parmi les exemples de mesures susceptibles d'éliminer une telle menace figurent:

- La cession, dans les meilleurs délais, par le membre de la famille proche concerné, de tous les intérêts financiers ou de suffisamment d'intérêts financiers indirects pour que les intérêts restants ne soient plus significatifs.
- Le retrait de l'individu de l'équipe d'assurance.

910.8 A5 Une menace liée à l'intérêt personnel pourrait être créée si un membre de l'équipe d'assurance sait qu'un membre de la famille proche a un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif chez le client d'assurance.

Autres individus

910.8 A5 Une menace liée à l'intérêt personnel pourrait être créée si un membre de l'équipe d'assurance sait qu'un intérêt financier chez le client d'assurance est détenu par des personnes telles que:

- Les associés et les professionnels du cabinet ou du réseau, à l'exception de ceux à qui il est spécifiquement défendu de détenir de tels intérêts financiers en vertu du paragraphe R910.4, ou les membres de leur famille proche.
- Les personnes ayant une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe d'assurance.

- 910.8 A6 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel est le retrait de l'équipe d'assurance du membre de l'équipe affecté par cette relation personnelle.
- 910.8 A7 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour traiter une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:
- L'exclusion du membre de l'équipe d'assurance de tout processus de prise de décision importante concernant la mission d'audit.
 - L'examen par un examinateur approprié du travail effectué par le membre de l'équipe d'audit.

SECTION 911

DES PRÊTS ET GARANTIES

Introduction

- 911.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 911.2 Un prêt ou une garantie de prêt avec un client d'audit pourrait créer une menace liée à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 911.3 A1 Cette section contient des références au «caractère significatif» d'un prêt ou d'une garantie. Pour déterminer si un tel prêt ou une telle garantie est significatif pour un individu, la valeur nette combinée de l'individu et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.

Prêts et garanties avec un client d'audit

- R911.4** Un cabinet, un membre de l'équipe d'assurance ou tout membre de la famille immédiate de cet individu ne doit pas consentir ou garantir un prêt à un client d'assurance, à moins que le prêt ou la garantie ait peu d'importance pour:
- (a) Le cabinet ou le particulier qui contracte le prêt ou la garantie, selon le cas; et
 - (b) Le client.

Prêts et garanties avec un client d'assurance qui est une banque ou une institution similaire

- R911.5** Un cabinet, un membre de l'équipe d'assurance ou tout membre de sa famille immédiate ne doit pas accepter un prêt, ni une garantie d'un prêt, d'un client d'assurance qui est une banque ou une institution similaire, sauf si le prêt ou la garantie est faite selon les procédures, termes et conditions habituels de prêt.
- 911.5 A1 Parmi les exemples de prêts figurent les emprunts hypothécaires, les découverts bancaires, les prêts automobiles et les soldes de cartes de crédit.

- 911.5 A2 Même si un cabinet reçoit un prêt d'un client d'assurance qui est une banque ou une institution similaire conformément aux procédures et aux conditions de prêt, le prêt peut constituer une menace liée à l'intérêt personnel s'il est significatif pour le client d'assurance ou le cabinet bénéficiaire du prêt.
- 911.5 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à faire réviser le travail par un examinateur approprié, qui n'est pas un membre de l'équipe d'assurance, auprès d'un cabinet du réseau qui n'est pas un bénéficiaire du prêt.

Dépôts ou comptes de courtage

- R911.6** Un cabinet, un membre de l'équipe d'audit ou l'un des membres de sa famille immédiate ne doit disposer d'aucun dépôt ni compte de courtage chez un client d'assurance qui est une banque, un courtier ou une institution similaire, sauf si le dépôt ou le compte est détenu dans les conditions commerciales normales.

Prêts et garanties chez un client d'assurance qui n'est pas une banque ou une institution similaire

- R911.7** Un cabinet, un membre de l'équipe d'assurance ou l'un des membres de sa famille immédiate ne doit pas accepter de prêt ni faire garantir un emprunt par un client d'assurance qui n'est pas une banque ou une institution similaire, à moins que le prêt ou la garantie soit de peu d'importance pour:
- (a) Le cabinet, ou la personne bénéficiaire du prêt ou de la garantie, selon le cas; et
 - (b) Le client.

SECTION 920

DES RELATIONS D’AFFAIRES

Introduction

- 920.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendants et d’appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l’indépendance.
- 920.2 Une relation commerciale étroite avec un client d’audit ou sa direction peut créer une menace liée à l’intérêt personnel ou à l’intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d’application nécessaires à l’application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d’application

Généralités

- 920.3 A1 Cette section contient des références au «caractère significatif» d’un intérêt financier et à l’«importance» d’une relation d’affaires. Pour déterminer si un tel intérêt financier est important pour un individu, la valeur nette combinée de l’individu et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 920.3 A2 Parmi les exemples de relations d’affaires étroites découlant d’une relation commerciales ou d’un intérêt financier commun figurent:
- La détention d’un intérêt financier dans une entreprise conjointe avec le client ou un propriétaire majoritaire, un administrateur, un dirigeant ou une autre personne qui exerce des activités de direction pour ce client.
 - Les accords pour associer un ou plusieurs services ou produits du cabinet à un ou plusieurs services ou produits du client et pour commercialiser le package en se référant aux deux parties.
 - Les accords de distribution ou de commercialisation en vertu desquels le cabinet distribue ou commercialise les produits ou services du client, ou le client distribue ou commercialise les produits ou services du cabinet.

Des relations d’affaires du cabinet, d’un membre de l’équipe d’assurance ou de la famille immédiate

- R920.4** Un cabinet, un réseau ou un membre de l’équipe d’assurance ne doit pas entretenir de relations d’affaires étroites avec un client d’assurance ou sa direction, sauf si tout intérêt financier est de peu d’importance et

si la relation d'affaires est insignifiante pour le client ou sa direction et le cabinet ou le membre de l'équipe d'assurance selon le cas.

- 920.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation pourrait être créée s'il existe une relation d'affaires étroite entre le client d'audit ou sa direction et la famille immédiate d'un membre de l'équipe d'assurance.

Achat de biens ou de services

- 520.6 A1 L'achat de biens et de services auprès d'un client d'assurance par un cabinet, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate ne constitue généralement pas une menace pesant sur l'indépendance si la transaction se déroule normalement et sans lien de dépendance. Toutefois, ces transactions pourraient être d'une nature et d'une ampleur telles qu'elles créent une menace liée à l'intérêt personnel.
- 920.5 A2 Parmi les exemples de mesures susceptibles d'éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel figurent:
- L'élimination ou la réduction de l'ampleur de la transaction.
 - Le retrait de la personne de l'équipe d'assurance.

SECTION 921

DES RELATIONS FAMILIALES ET PERSONNELLES

Introduction

- 921.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 921.2 Les relations familiales ou personnelles avec le personnel du client peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 921.3 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation peut être créée par les relations familiales et personnelles entre un membre de l'équipe d'assurance et un administrateur ou un dirigeant ou, selon leur rôle, certains employés du client d'assurance.
- 921.3 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Les responsabilités de l'individu dans l'équipe d'assurance.
 - Le rôle du membre de la famille ou d'une autre personne chez le client et la proximité de cette relation.

Famille immédiate d'un membre de l'équipe d'assurance

- 921.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est créée lorsqu'un membre de la famille immédiate d'un membre de l'équipe d'assurance est un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la situation financière, les résultats financiers ou les flux de trésorerie du client.
- 921.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Le poste occupé par le membre de la famille immédiate.
 - Le rôle du membre de l'équipe d'assurance.
- 921.4 A3 Un exemple de mesures qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer la personne de l'équipe d'assurance.

921.4 A4 Un exemple de mesure susceptible de constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à structurer les responsabilités de l'équipe d'assurance afin que le membre de l'équipe d'assurance n'ait pas à traiter de questions relevant de la responsabilité du membre de la famille immédiate.

R921.5 Une personne ne doit pas être partie à l'équipe d'assurance lorsque l'un des membres de sa famille immédiate:

- (a) Est administrateur ou dirigeant du client d'assurance;
- (b) Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance; ou
- (c) Etait dans cette position pendant toute période couverte par la mission ou les états financiers.

Famille proche d'un membre de l'équipe d'assurance

921.6 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est créée lorsqu'un membre de la famille proche d'un membre de l'équipe d'assurance est:

- (a) Est administrateur ou dirigeant du client d'assurance;
- (b) Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance.

921.6 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:

- Le poste occupé par le membre de la famille proche.
- Le rôle du membre de la famille proche.
- Le rôle du membre de l'équipe d'assurance.

921.6 A3 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer la personne de l'équipe d'assurance.

921.6 A4 Un exemple de mesure qui pourrait être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est d'organiser les responsabilités de l'équipe d'assurance de telle sorte que le membre de l'équipe concerné ne traite pas de questions relevant de la responsabilité du membre de sa famille proche.

Autres relations étroites d'un membre de l'équipe d'assurance

R921.7 Un membre de l'équipe d'assurance doit se référer aux politiques et procédures du cabinet s'il entretient des relations étroites avec une

personne qui n'est pas un membre de sa famille proche ou immédiate, mais qui est:

- (a) Un administrateur ou un dirigeant du client d'assurance; ou
- (b) Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance.

921.7 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau d'une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation créée par une telle relation figurent:

- La nature de la relation entre l'individu et le membre de l'équipe d'assurance.
- La position que la personne occupe chez le client.
- Le rôle du membre de l'équipe d'assurance

921.7 A2 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation consiste à retirer la personne de l'équipe d'assurance.

921.7 A3 Un exemple de mesure pouvant être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation est d'organiser les responsabilités de l'équipe d'assurance de telle sorte que le membre de l'équipe concerné ne traite pas de questions relevant de la responsabilité de l'individu avec qui il entretient une relation étroite.

Relations des associés et des employés du cabinet

921.8 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation pourrait être créée par une relation personnelle ou familiale entre:

- (a) Un associé ou un employé du cabinet ou du réseau de cabinet qui n'est pas membre de l'équipe d'assurance; et
- (b) Un administrateur ou un dirigeant du client ou un employé en position d'exercer une influence notable sur l'objet de la mission.

921.8 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:

- La nature de la relation entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'administrateur, le dirigeant ou l'employé du client.
- Le degré d'interaction de l'associé ou de l'employé du cabinet avec l'équipe d'assurance.
- La position de l'associé ou de l'employé dans le cabinet.
- Le rôle de l'individu à recruter.

921.8 A3 Parmi les exemples de mesures pouvant être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation figurent:

- La structuration des responsabilités de l'associé ou de l'employé afin de réduire toute influence potentielle sur la mission.
- L'examen du travail d'assurance effectué par un examinateur approprié.

SECTION 922

DU SERVICE RÉCENT AVEC UN CLIENT D'AUDIT

Introduction

- 922.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 922.2 Si un membre de l'équipe d'assurance a récemment été nommé en tant qu'administrateur, dirigeant ou employé du client d'assurance une menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité peut être créée. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Service pendant la période couverte par le rapport d'assurance

- R922.3** L'équipe d'assurance ne doit pas inclure une personne qui, dans la période couverte par le rapport d'audit:
- (a) Avait servi en tant qu'administrateur ou dirigeant du client d'assurance; ou
 - (b) Était un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance.

Service avant la période couverte par le rapport d'assurance

- 922.4 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité peut être créée si, avant la période couverte par le rapport d'assurance, un membre de l'équipe d'assurance
- (a) Avait servi en tant qu'administrateur ou dirigeant du client d'assurance; ou
 - (b) Était un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance.

Par exemple, une menace serait créée si une décision prise ou un travail effectué par l'individu dans la période précédente, alors qu'il était employé par le client, est à évaluer dans la période en cours comme partie de la mission d'assurance en cours.

- 922.4 A2 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- Le poste occupé par la personne auprès du client.

- Le temps écoulé depuis que la personne a quitté le client
- Le rôle du membre de l'équipe d'assurance.

922.4 A3

Un exemple de mesure qui pourrait être une sauvegarde face à une telle menace liée à l'intérêt personnel, à l'auto-évaluation ou à la familiarité est de demander à un examinateur approprié d'examiner les travaux d'audit effectués par le membre de l'équipe d'assurance.

SECTION 923

DES FONCTIONS D'ADMINISTRATEUR OU DE DIRIGEANT D'UN CLIENT D'ASSURANCE

Introduction

- 923.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 923.2 Les fonctions d'administrateur ou de dirigeant d'un client d'assurance génèrent des menaces liées à l'auto-évaluation et à l'intérêt personnel. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Fonction d'administrateur ou de dirigeant

- R923.3** Un associé ou un employé du cabinet ne doit pas être administrateur ou dirigeant d'un client d'assurance du cabinet.

Fonction en tant que Secrétaire

- R923.4** Un associé ou un employé du cabinet ne doit pas remplir les fonctions de secrétaire pour un client d'assurance du cabinet, sauf si:
- (a) Cette pratique est spécifiquement autorisée par la législation, les règles professionnelles ou la pratique locale;
 - (b) La direction prend toutes les décisions pertinentes; et
 - (c) Les tâches et activités exercées se limitent à des tâches de routine et à des tâches administratives, telles que la rédaction de procès-verbaux et la conservation des rapports légaux.
- 923.4 A1 Le poste de secrétaire a des implications différentes selon les pays. Les tâches peuvent aller de tâches administratives (telles que la gestion du personnel et la tenue des enregistrements et registres du cabinet) à des tâches aussi diverses que de veiller à ce que le cabinet se conforme aux règlements ou donner des conseils sur des questions de gouvernance. Il est généralement considéré que cette position implique une association étroite avec l'entité. Par conséquent, une menace est créée si un associé ou un employé du cabinet remplit les fonctions de secrétaire pour un client d'assurance. (Pour plus d'informations, voir la Section 950, *Des prestations de services autres que d'assurance à un client d'audit.*)

SECTION 924

DE L'EMPLOI AVEC UN CLIENT D'ASSURANCE

Introduction

- 924.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 924.2 Les relations de travail avec un client d'assurance peuvent créer une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 924.3 A1 Une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation peut être créée si l'une des personnes suivantes a été membre de l'équipe d'assurance ou associé du cabinet:
- Un administrateur ou un dirigeant du client d'assurance.
 - Un employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance

Ancien associé ou membre de l'équipe d'assurance

- R924.4** Si un ancien associé ou un ancien membre de l'équipe d'assurance a rejoint un client d'assurance du cabinet en tant que:

- (a) Administrateur ou dirigeant; ou
- (b) Employé en mesure d'exercer une influence notable sur les informations relatives à la mission d'assurance,

la personne ne doit pas continuer à participer aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet.

- 924.4 A1 Même si l'une des personnes décrites au paragraphe R924.4 a rejoint le client d'assurance dans une telle position et ne continue pas à participer aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet, une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation pourrait toujours être créée.
- 924.4 A2 Une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation pourrait également être créée si un ancien associé du cabinet a rejoint une entité à l'un des postes décrits au paragraphe 924.3 A1 et que l'entité devient ensuite un client d'assurance du cabinet.

- 924.4 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de telles menaces figurent:
- La fonction que la personne occupe chez le client.
 - Toute implication que l'individu aura avec l'équipe d'assurance.
 - Le temps écoulé depuis que la personne était membre de l'équipe d'assurance ou associé du cabinet.
 - La position antérieure de l'individu au sein de l'équipe d'assurance ou du cabinet. Un exemple est de savoir si la personne était responsable de maintenir un contact régulier avec la direction du client ou avec les responsables de la gouvernance.
- 924.4 A4 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation figurent :
- La prise de dispositions pour que la personne n'ait droit à aucun avantage ni à aucun paiement de la part du cabinet, sauf si elle est conclue conformément à des accords déterminés au préalable.
 - La prise de dispositions pour que tout montant dû à l'individu ne soit pas significatif pour le cabinet.
 - La modification du plan de la mission d'assurance.
 - L'attribution à l'équipe d'assurance de personnes possédant une expérience suffisante par rapport à la personne ayant rejoint le client.
 - L'examen du travail de l'ancien membre de l'équipe d'assurance par un examinateur approprié qui n'était pas un membre de l'équipe d'assurance.

Membres de l'équipe d'assurance en embauche chez un client

- R924.5** Un cabinet doit avoir des politiques et des procédures imposant aux membres de l'équipe d'assurance d'avertir le cabinet lorsqu'ils entament des négociations d'embauche avec un client d'assurance.
- 924.5 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel est créée lorsqu'un membre de l'équipe d'assurance participe à la mission d'audit tout en sachant qu'il rejoindra ou pourrait éventuellement rejoindre le client à un moment donné.
- 924.5 A2 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à retirer la personne de l'équipe d'assurance.
- 924.5 A3 Un exemple de mesure qui pourrait constituer une sauvegarde pour faire face à une telle menace liée à l'intérêt personnel consiste à demander à un examinateur approprié d'examiner tout jugement important rendu par cette personne au sein de l'équipe.

SECTION 940

DES RELATIONS DE LONGUE DATE ENTRE LE PERSONNEL ET UN CLIENT D'ASSURANCE

Introduction

- 940.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 940.2 Lorsqu'une personne est impliquée dans une mission d'assurance sur une longue période, des menaces à la familiarité et à l'intérêt personnel peuvent être créées. Cette section présente les exigences et le matériel d'application pertinents pour l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et matériel d'application

Généralités

- 940.3 A1 Une menace liée à la familiarité pourrait être créée à la suite d'une relation de longue date entre un individu et:
- Le client d'assurance;
 - La direction du client d'assurance; ou
 - Le sujet et les informations sur le sujet, objet de la mission d'assurance.
- 940.3 A2 Une menace liée à l'intérêt personnel pourrait découler de l'inquiétude d'une personne de perdre son client d'assurance de longue date ou de son désir de maintenir une relation personnelle étroite avec un membre de la direction ou des responsables de la gouvernance. Une telle menace pourrait influencer de manière inappropriée le jugement de la personne.
- 940.3 A3 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces liées à la familiarité ou à l'intérêt personnel figurent:
- La nature de la mission d'assurance.
 - Le temps depuis lequel la personne est membre de l'équipe d'audit, son ancienneté dans l'équipe et la nature des rôles joués, y compris si une telle relation existait alors que la personne était dans un cabinet précédent.
 - La mesure dans laquelle le travail de l'individu est dirigé, examiné et supervisé par un personnel plus expérimenté.
 - La mesure dans laquelle la personne, en raison de son ancienneté, a la capacité d'influencer les résultats de la mission d'assurance,

par exemple en prenant des décisions importantes ou en dirigeant le travail des autres membres de l'équipe de mission.

- La proximité des relations personnelles entre l'individu et le client d'assurance ou, le cas échéant, la direction.
- La nature, la fréquence et l'étendue des interactions entre l'individu et le client d'assurance.
- Le changement de la nature ou de la complexité du sujet ou des informations sur le sujet.
- L'existence de changements récents chez la personne ou les personnes qui constituent la partie responsable ou, le cas échéant, la direction.

940.3 A4 La combinaison de deux facteurs ou plus pourrait augmenter ou réduire le niveau des menaces. Par exemple, les menaces liées à la familiarité créées au fil du temps par la relation de plus en plus étroite entre une personne et le client d'assurance seraient réduites par le départ de la personne qui est la partie responsable.

940.3 A5 Un exemple de mesure qui pourrait éliminer les menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel relatives à une mission spécifique consisterait à retirer l'individu de l'équipe d'assurance.

940.3 A6 Parmi les exemples de mesures qui pourraient constituer des sauvegardes pour faire face à de telles menaces liées à la familiarité ou à l'intérêt personnel figurent:

- La modification du rôle de l'individu dans l'équipe d'assurance ou la nature et l'étendue des tâches effectuées par l'individu.
- L'examen du travail de la personne par un examinateur approprié qui n'était pas un membre de l'équipe d'assurance.
- La réalisation régulière d'examens indépendants de la qualité, internes ou externes, de la mission.

R940.4 Si le cabinet décide que le niveau de menaces créé ne peut être traité qu'en retirant l'individu de l'équipe d'assurance, il doit déterminer une période appropriée au cours de laquelle l'individu ne doit pas:

- (a) Être membre de l'équipe de mission pour la mission d'assurance;
- (b) Assurer le contrôle de la qualité de la mission d'assurance; ou
- (c) Exercer une influence directe sur l'issue de la mission d'assurance.

La période doit être suffisamment longue pour permettre de prendre en compte les menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel.

SECTION 950

DES PRESTATIONS DE SERVICES AUTRES QUE D'ASSURANCE À DES CLIENTS D'ASSURANCE AUTRES QUE DES CLIENTS DE MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN

Introduction

- 950.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 950.2 Les cabinets peuvent fournir à leurs clients d'assurance une gamme de services autres que d'assurance, dans la mesure de leurs compétences et de leur expertise. La prestation de certains services autres que d'assurance à des clients d'assurance peut créer des menaces pesant sur la conformité aux principes fondamentaux et des menaces pesant sur l'indépendance. Cette section présente les exigences spécifiques et le matériel d'application nécessaires à l'application du cadre conceptuel dans de telles circonstances.

Exigences et Matériel d'Application

Généralités

- R950.3** Avant qu'un cabinet accepte une mission de fournir un service autre que d'assurance à un client d'assurance, il doit déterminer si la prestation d'un tel service pourrait créer une menace pesant sur l'indépendance.
- 950.3 A1 Les exigences et le matériel d'application dans cette section assistent les cabinets dans l'analyse de certains types de services autres que d'assurance et les menaces connexes pouvant être créées lorsqu'un cabinet accepte ou fournit des services autres que d'assurance à un client d'assurance.
- 950.3 A2 Les nouvelles pratiques commerciales, l'évolution des marchés financiers et des technologies de l'information font partie des avancées qui rendent impossible l'établissement d'une liste exhaustive de services autres que d'assurance pouvant être fournis à un client d'assurance. Par conséquent, le Code n'inclut pas de liste exhaustive de tous les services autres que d'assurance pouvant être fournis à un client d'assurance.

Evaluation des menaces

- 950.4 A1 Parmi les facteurs pertinents pour évaluer le niveau de menaces créé par la fourniture d'un service autre que d'assurance à un client d'assurance figurent:

- La nature, la portée et le but du service.
- Le degré de confiance qui sera accordé aux résultats du service dans le cadre de la mission d'assurance.
- L'environnement juridique et réglementaire dans lequel le service est fourni.
- Si le résultat du service affectera les éléments reflétés dans l'objet ou les informations relatives à l'objet de la mission d'assurance et, dans le cas échéant:
 - La mesure dans laquelle le résultat du service aura un impact important ou significatif sur l'objet de la mission d'assurance.
 - L'importance de la participation du client d'assurance dans la détermination des questions de jugement importantes.
- Le niveau d'expertise de la direction et des employés du client en ce qui concerne le type de service fourni.

Caractère significatif relatif aux informations d'un client d'assurance

950.4 A2 Le concept de caractère significatif relatif aux informations d'un client d'assurance est traité dans la norme internationale ISAE 3000 (révisée), Missions d'assurance autres que d'audit ou d'examen d'informations financières historiques. La détermination du caractère significatif implique l'exercice d'un jugement professionnel et est influencée par des facteurs quantitatifs et qualitatifs. Il est également affecté par les perceptions des besoins en informations financières ou autres des utilisateurs.

Multitude de services autres que d'assurance fournis au même client d'assurance

950.4 A3 Un cabinet peut fournir une multitude de services autres que d'assurance à un client d'assurance. Dans de telles circonstances, l'effet combiné des menaces créées par la prestation de ces services est pertinent pour l'évaluation des menaces par le cabinet.

Traiter les menaces

950.5 A1 Le paragraphe 120.10 A2 comprend une description des sauvegardes. En ce qui concerne la prestation de services autres que d'assurance à des clients d'assurance, les sauvegardes sont des mesures prises individuellement ou conjointement par le cabinet pour réduire efficacement les menaces pesant sur l'indépendance à un niveau acceptable. Dans certaines situations, lorsqu'une menace est créée en fournissant un service à un client d'assurance, les sauvegardes peuvent ne pas être disponibles. Dans de telles situations, l'application du cadre conceptuel défini à la Section 120 impose au cabinet de décliner ou de mettre fin au service autre que d'assurance ou à la mission d'assurance.

Interdiction d'assumer des responsabilités de gestion

- R950.6** Un cabinet ne doit pas assumer de responsabilité de gestion concernant le sujet ou les informations sur le sujet d'une mission d'assurance menée par le cabinet. Si le cabinet assume une responsabilité de gestion dans le cadre de tout autre service fourni au client de services d'assurance, le cabinet veille à ce que cette responsabilité ne soit pas liée au sujet ou aux informations de la mission d'assurance fournies par le cabinet.
- 950.6 A1 Les responsabilités de la direction impliquent de contrôler, mener et diriger une entité, impliquant la prise de décisions concernant l'acquisition, le déploiement et le contrôle des ressources humaines, financières, technologiques, physiques et immatérielles.
- 950.6 A2 La prestation d'un service autre que d'assurance à un client de services d'assurance crée une menace liée à l'auto-évaluation et à l'intérêt personnel si le cabinet assume une responsabilité de direction lorsqu'il fournit le service. S'agissant de la prestation d'un service lié à l'objet ou aux informations relatives à une mission d'assurance menée par le cabinet, assumer une responsabilité de direction crée également une menace liée à la familiarité et peut créer une menace liée à la représentation, car le cabinet s'aligne trop étroitement sur les points de vue et intérêts de la direction.
- 950.6 A3 Déterminer si une activité est une responsabilité de la direction dépend des circonstances et nécessite l'exercice du jugement professionnel. Parmi les exemples d'activités considérées comme relevant de la responsabilité de la direction figurent:
- La définition des politiques et des orientations stratégiques.
 - L'embauche ou le licenciement des employés.
 - La direction et l'endossement de la responsabilité des actes des employés en relation avec le travail de ceux-ci pour l'entité.
 - L'autorisation des transactions.
 - Le contrôle ou la gestion des comptes bancaires ou des investissements.
 - La prise de décision concernant des recommandations du cabinet ou des tiers à mettre en œuvre.
 - Le compte-rendu aux responsables de la gouvernance pour le compte de la direction.
 - L'endossement de la responsabilité de la conception, de la mise en œuvre, de la supervision et du maintien du contrôle interne.

950.6 A4 La fourniture de conseils et de recommandations pour aider la direction d'un client d'assurance à s'acquitter de ses responsabilités ne constitue pas une responsabilité de direction. (Voir les paragraphes R950.6 à 950.6 A3).

R950.7 Pour éviter d'assumer une responsabilité de gestion lors de la prestation pour un client d'assurance de services autres que d'assurance qui sont liés à l'objet ou aux informations sur l'objet de la mission d'assurance, le cabinet doit être convaincu que la direction du client porte tous les jugements et décisions pertinents qui sont de la responsabilité de la direction. Cela implique de veiller à ce que la direction du client:

- (a) Désigne une personne possédant les compétences, les connaissances et l'expérience appropriées pour être responsable en tout temps des décisions du client et superviser les services. Une telle personne, de préférence au sein de la direction, comprendrait:
 - (i) Les objectifs, la nature et les résultats des services; et
 - (ii) Les responsabilités respectives du client et du cabinet.

Toutefois, la personne n'est pas obligée de posséder l'expertise pour exécuter ou ré-exécuter les services.

- (b) Supervise les services et évalue l'adéquation des résultats des services fournis au bénéfice du client; et
- (c) Accepte la responsabilité des mesures à mettre en place, le cas échéant, découlant des résultats des services.

Autres considérations liées à la prestation de services spécifiques autres que d'assurance

950.8 A1 Une menace liée à l'auto-évaluation peut être créée si le cabinet participe à la préparation des informations techniques qui sont ensuite les informations techniques d'une mission d'assurance. Parmi les exemples de services autres que d'assurance susceptibles de générer de telles menaces liées à l'auto-évaluation lors de la prestation de services liés aux informations techniques d'une mission d'assurance figurent:

- (a) L'élaboration et la préparation des informations prospectives suivies de la prestation d'un service d'assurance relatives à ces informations.
- (b) L'exécution d'une évaluation faisant partie des informations relatives à une mission d'assurance.

SECTION 990

DES RAPPORTS COMPORTANT UNE RESTRICTION D'UTILISATION ET DE DIFFUSION (MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN)

Introduction

- 990.1 Les cabinets sont tenus de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendants et d'appliquer le cadre conceptuel défini à la Section 120 pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur l'indépendance.
- 990.2 Cette section présente certaines modifications de la partie 4B autorisées dans certaines circonstances impliquant des missions d'assurance lorsque le rapport inclut une restriction d'utilisation et de diffusion. Dans la présente section, une mission visant à émettre un rapport d'assurance sur l'utilisation et la diffusion restreintes dans les circonstances décrites au paragraphe R990.3 est appelée « mission d'assurance éligible ».

Exigences et Matériel d'Application

Généralités

- R990.3** Lorsqu'un cabinet a l'intention de publier un rapport sur une mission d'assurance comportant une restriction d'utilisation et de diffusion, les exigences en matière d'indépendance énoncées à la partie 4B sont éligibles pour les modifications autorisées par la présente section, mais uniquement si:
- (a) Le cabinet communique avec les utilisateurs prévus du rapport concernant les exigences d'indépendance modifiées qui doivent être appliquées lors de la prestation du service; et
 - (b) Les utilisateurs prévus du rapport comprennent l'objectif, les informations sur le sujet et les limites du rapport et acceptent explicitement l'application des modifications.
- 990.3 A1 Les utilisateurs prévus du rapport peuvent obtenir une compréhension de l'objectif, des informations sur le sujet et des limitations du rapport en participant à la détermination de la nature et la portée de la mission, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'un représentant habilité à agir pour le compte des utilisateurs visés. Dans les deux cas, cette participation permet au cabinet de communiquer avec les utilisateurs visés sur les questions d'indépendance, y compris les circonstances propres à l'application du cadre conceptuel. Il permet également au cabinet d'obtenir l'accord des utilisateurs prévus sur les exigences d'indépendance modifiées.

R990.4 Lorsque les utilisateurs visés constituent une catégorie d'utilisateurs qui ne sont pas spécifiquement identifiables nominalement au moment où les conditions de la mission sont établies, le cabinet informe ultérieurement ces utilisateurs des exigences d'indépendance modifiées acceptées par leur représentant.

990.4 A1 Par exemple, lorsque les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs, tels que les prêteurs dans le cadre d'un contrat de prêt consortial, le cabinet peut décrire les exigences modifiées en matière d'indépendance dans une lettre de mission adressée au représentant des prêteurs. Le représentant peut ensuite mettre la lettre de mission du cabinet à la disposition des membres du groupe de prêteurs afin que ceux-ci soient informés des exigences en matière d'indépendance modifiées acceptées par le représentant.

R990.5 Lorsque le cabinet effectue une mission d'assurance éligible, toute modification de la partie 4B doit être limitée aux modifications énoncées aux paragraphes R990.7 et R990.8.

R990.6 Si le cabinet publie également un rapport d'assurance sans restriction d'utilisation et de diffusion pour le même client, il doit appliquer la partie 4B à cette mission d'assurance.

Intérêts financiers, prêts et garanties, relations commerciales, professionnelles et familiales étroites

R990.7 Lorsque le cabinet effectue une mission d'assurance éligible:

- (a) Les dispositions pertinentes énoncées aux articles 910, 911, 920, 921, 922 et 924 ne s'appliquent qu'aux membres de l'équipe de mission et aux membres de leur famille immédiate et proche;
- (b) Le cabinet doit identifier, évaluer et traiter toute menace pesant sur l'indépendance créée par des intérêts et des relations, telles que définies aux sections 910, 911, 920, 921, 922 et 924, entre le client d'assurance et les membres suivants de l'équipe d'assurance;
 - (i) Ceux qui fournissent des consultations sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques à un domaine; et
 - (ii) Ceux qui assurent le contrôle de la qualité de la mission, y compris ceux qui effectuent l'examen de contrôle de la qualité de la mission; et
- (c) Le cabinet doit évaluer et traiter les menaces que l'équipe de mission a des raisons de croire créées par les intérêts et les relations existant entre le client d'assurance et les autres personnes au sein du cabinet pouvant directement influencer sur

les résultats de la mission d'assurance, comme indiqué dans les sections 910, 911, 920, 921, 922 et 924.

990.7 A1 Le cabinet peut également influencer directement sur les résultats de la mission d'assurance, notamment ceux qui recommandent la rémunération ou qui assurent la supervision directe, la direction ou tout autre supervision de l'associé de mission d'assurance en rapport avec l'exécution de la mission d'assurance.

R990.8 Lorsque le cabinet effectue une mission d'assurance éligible, il ne doit pas détenir un intérêt financier direct significatif ou indirect significatif chez le client d'assurance.

GLOSSAIRE, Y COMPRIS LES LISTES DES ABREVIATIONS

Dan le *Code International de Déontologie pour les Experts-Comptables (y Compris les Normes Internationales d'Indépendance)*, le singulier s'entend comme incluant le pluriel et l'inverse, et les termes ci-dessous ont les significations suivantes.

Dans ce glossaire, les explications des termes définis apparaissent en caractères normaux; Les italiques sont utilisés pour les explications de termes décrits ayant une signification spécifique dans certaines parties du code ou pour des explications supplémentaires de termes définis. Des références sont également fournies aux termes décrits dans le code.

Activité professionnelle	Activité nécessitant des compétences en comptabilité ou des matières apparentées, notamment l'audit, la fiscalité, le conseil en gestion et la gestion financière, entreprise par un expert-comptable.
Associé de la mission	L'associé ou une autre personne du cabinet qui est responsable de la mission et de son exécution, ainsi que du rapport établi au nom du cabinet et qui, le cas échéant, a l'autorité appropriée d'un organisme professionnel, juridique ou réglementaire
Associé d'audit principal	L'associé responsable de la mission, la personne responsable de la revue du contrôle qualité de la mission et les autres associés d'audit de l'équipe chargée de la mission, s'il y en a, qui prennent des décisions ou des jugements clés sur des questions importantes relatives à l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Selon les circonstances et le rôle des personnes engagés dans l'audit, les «autres associés d'audit» peuvent inclure, par exemple, les associés d'audit responsables de filiales ou de divisions importantes.
Audit	<i>Dans la Partie 4A, le terme "audit" signifie également "examen."</i>
Bureau	Un sous-groupe distinct, qu'il soit organisé sur la base de démarcations géographiques ou de spécialité.
Cabinet	<p>(a) Un expert-comptable individuel, une société ou une corporation d'experts-comptables;</p> <p>(b) Une entité qui contrôle ces parties, par le biais de la propriété, de la direction ou d'autres moyens; et</p> <p>(c) Une entité contrôlée par ces parties, par le biais de la propriété, de la direction ou d'autres moyens.</p> <p><i>Les paragraphes 400.4 et 900.3 expliquent comment le mot «cabinet» est utilisé pour définir la responsabilité des experts-comptables et des cabinets pour la conformité aux parties 4A et 4B, respectivement.</i></p>

Cabinet de réseau	Un cabinet ou entité appartenant à un réseau. <i>For further information, see paragraphs 400.50 A1 to 400.54 A1.</i>
Cadre Conceptuel	<i>Ce terme est décrit à la section 120.</i>
Ceux en charge de la gouvernance	La ou les personne(s) ou organisation(s) (par exemple, un mandataire de société) en charge de la supervision de la direction stratégique de l'entité et des obligations liées à la responsabilité de l'entité. Cela inclut la supervision du processus de reporting financier. Pour certaines entités dans certaines juridictions, les responsables de la gouvernance peuvent inclure le personnel de direction, par exemple, les membres exécutifs d'un conseil de gouvernance d'une entité du secteur privé ou public, ou un propriétaire-gérant.
Client d'assurance	La partie responsable qui est la personne (ou les personnes) qui: (a) Dans une mission de reporting direct, est responsable du sujet traité; ou (b) Dans une mission basée sur des assertions, est responsable des informations relatives à la matière et peut être responsable du sujet.
Client d'Audit	Une entité pour laquelle un cabinet conduit une mission d'audit. Lorsque le client est une entité cotée, le client d'audit inclut toujours ses entités associées. Lorsque le client d'audit n'est pas une entité cotée, le client d'audit inclut les entités liées sur lesquelles le client exerce un contrôle direct ou indirect. (Voir aussi le paragraphe R400.20.) <i>Dans la partie 4A, le terme «client d'audit» signifie également à «client d'examen».</i>
Client d'examen	Une entité pour laquelle un cabinet conduit une mission d'examen.
Comptable habituel	Un comptable professionnel exerçant en cabinet qui occupe actuellement une fonction d'audit ou qui fournit des services de comptabilité, de conseil fiscal, de conseil ou des services professionnels similaires pour un client.
Comptable précédent	Un expert-comptable exerçant en cabinet et ayant récemment occupé une fonction d'audit ou effectué des services de comptabilité, de conseil fiscal, de conseil ou de service professionnel similaire pour un client, en l'absence d'un comptable habituel.

Comptable proposé	Un comptable professionnel exerçant en cabinet qui envisage d'accepter un service d'audit ou une mission en vue de fournir des services de comptabilité, de conseil fiscal, de conseil ou des services professionnels similaires à un client potentiel (ou, dans certains cas, un client existant)
Directeur ou Administrateur	Les personnes chargées de la gouvernance d'une entité ou ayant une fonction équivalente, quel que soit leur titre, qui peut varier d'une juridiction à l'autre
Entité apparentée	<p>Une entité qui entretient l'une des relations suivantes avec le client:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Une entité qui exerce un contrôle direct ou indirect sur le client si le client est important pour cette entité; (b) Une entité ayant une participation financière directe chez le client si cette entité a une influence notable sur le client et que la participation chez le client est important pour cette entité; (c) Une entité sur laquelle le client exerce un contrôle direct ou indirect; (d) Une entité dans laquelle le client, ou une entité liée au client comme dans (c) ci-dessus, a une participation financière directe qui lui confère une influence notable sur cette entité et cette participation est importante pour le client et son entité apparentée comme en (c); et (e) Une entité qui est sous contrôle commun avec le client (une «entité sœur») si l'entité sœur et le client sont tous deux significatifs pour l'entité qui les contrôle.
Entité cotée	Une entité dont les actions, le stock ou les titres de créance sont cotés sur une bourse de valeurs reconnue, ou commercialisés selon la réglementation d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un organisme équivalent.
Entité d'intérêt public	<ul style="list-style-type: none"> (a) Une entité cotée; ou (b) Une entité: <ul style="list-style-type: none"> (i) Définie par la réglementation ou la législation comme une entité d'intérêt public; ou (ii) Pour laquelle il est exigé par la réglementation ou la législation, que l'audit soit réalisé conformément aux mêmes exigences d'indépendance que celles applicables à l'audit des entités cotées. Une telle réglementation pourrait être promulguée par tout régulateur compétent, notamment un régulateur d'audit. <p><i>D'autres entités pourraient également être considérées comme des entités d'intérêt public, comme indiqué au paragraphe 400.8.</i></p>

Equipe d'assurance	<p>(a) Tous les membres de l'équipe de mission pour la mission d'assurance;</p> <p>(b) Toutes les autres personnes au sein d'un cabinet pouvant directement influencer sur les résultats de la mission d'assurance, notamment:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) ceux qui recommandent la rémunération de l'associé de la mission d'assurance ou qui en assurent la supervision directe, la direction ou une autre surveillance, dans le cadre de l'exécution de la mission de certification; (ii) ceux qui fournissent des consultations sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques au secteur pour la mission d'assurance; et (iii) Ceux qui assurent le contrôle de la qualité de la mission d'assurance, y compris ceux qui effectuent l'examen du contrôle de la qualité de la mission.
Equipe d'audit	<p>(a) Tous les membres de l'équipe de mission pour la mission d'audit;</p> <p>(b) Tous les autres membres du cabinet pouvant directement influencer sur les résultats de la mission d'audit, notamment:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) Les personnes qui recommandent la rémunération de l'associé de la mission ou qui en assurent la supervision directe, la direction ou une autre surveillance, dans le cadre de la mission d'audit, y compris celles occupant successivement des postes hiérarchiques supérieurs à l'associé de la mission jusqu'à la personne qui est l'associé principal ou l'associé gérant du cabinet (directeur général ou équivalent); (ii) Ceux qui fournissent des consultations sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques à un secteur pour la mission; et (iii) Ceux qui assurent le contrôle qualité de la mission, y compris ceux qui effectuent l'examen de contrôle de la qualité de la mission; et <p>Toutes les personnes au sein d'un cabinet du réseau pouvant directement influencer sur le résultat de la mission d'audit.</p> <p><i>Dans la partie 4A, le terme «équipe d'audit» signifie également à «équipe d'examen».</i></p>

Equipe d'examen	<p>(a) Tous les membres de l'équipe de mission pour la mission d'examen; et</p> <p>(b) Toutes les autres personnes au sein d'un cabinet pouvant directement influencer sur les résultats de la mission d'examen, notamment:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) Ceux qui recommandent la rémunération ou qui assurent la supervision directe, la direction ou toute autre surveillance de de l'associé de la mission , dans le cadre de la mission d'examen, y compris à tous les échelons supérieurs successivement au-dessus de celui-ci jusqu'à la personne qui est l'associé principal ou directeur du cabinet (directeur général ou équivalent); (ii) Ceux qui fournissent des consultations sur des questions, transactions ou événements techniques ou spécifiques au secteur de la mission; et (iii) Ceux qui assurent le contrôle de la qualité de la mission, y compris ceux qui effectuent l'examen de contrôle de la qualité de la mission; et <p>Toutes les personnes au sein d'un cabinet de réseau qui peuvent directement influencer sur le résultat de la mission d'examen.</p>
Equipe de mission	<p>Tous les associés et le personnel exécutant la mission, ainsi que toute personne engagée par le cabinet ou un cabinet du réseau qui effectue les procédures d'assurance de la mission. Ceci exclut les experts externes engagés par le cabinet ou un cabinet du réseau.</p> <p>Le terme «équipe de mission» exclut également les membres de la fonction d'audit interne du client qui fournissent une assistance directe dans le cadre d'une mission d'audit lorsque l'auditeur externe se conforme aux exigences de la norme ISA 610 (Révisée en 2013). <i>Utilisation des travaux des auditeurs internes.</i></p>
Etats Financiers	<p>Une représentation structurée des informations financières historiques, y compris les notes annexes, destinée à communiquer les ressources économiques ou les obligations d'une entité à un moment donné ou les modifications qui y ont été apportées pendant un laps de temps en conformité avec un référentiel d'information financière. Les notes annexes comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Le terme peut désigner un ensemble complet d'états financiers, mais il peut également désigner un seul état financier, par exemple un bilan ou un état des revenus et des dépenses, ainsi que des notes explicatives connexes.</p>

Etats financiers à usage spécifique	Des états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs spécifiques.
Etats financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion	Dans le cas d'une entité unique, les états financiers de cette entité. Dans le cas des états financiers consolidés, également appelés états financiers du groupe, les états financiers consolidés.
Examineur approprié	<i>Un examineur approprié est un professionnel disposant des connaissances, des compétences, de l'expérience et de l'autorité nécessaires pour examiner de manière objective le travail ou le service fourni. Une telle personne pourrait être un expert-comptable.</i> <i>Ce terme est décrit dans le paragraphe 300.8 A4.</i>
Expert externe	Une personne (qui n'est ni associé ni membre du personnel, y compris le personnel temporaire du cabinet ou d'un cabinet du réseau) ou une organisation possédant des compétences, connaissances et expérience dans un domaine autre que la comptabilité ou l'audit, dont le travail est utilisé pour aider l'expert-comptable à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.
Expert-comptable	Individu membre d'un organisme membre de l'IFAC. <i>Dans la partie 1, le terme «expert-comptable» désigne les experts-comptables individuels salariés et les experts-comptables exerçant en cabinet et lesdits cabinets.</i> <i>Dans la partie 2, le terme «expert-comptable» fait référence aux experts-comptables salariés.</i> <i>Dans les parties 3, 4A et 4B, le terme «expert-comptable» fait référence aux experts-comptables exerçant en cabinet et lesdits cabinets.</i>
Expert-comptable exerçant en cabinet	Un comptable professionnel, quelle que soit sa classification fonctionnelle (par exemple, audit, fiscalité ou conseil) dans un cabinet fournissant des services professionnels.. <i>L'expression «expert-comptable exerçant en cabinet» désigne également les cabinets où exercent ces experts-comptables.</i>
Expert-comptable salarié	Un expert-comptable travaillant dans des domaines tels que le commerce, l'industrie, les services, le secteur public, le secteur à but non lucratif, ou dans des organismes de réglementation ou professionnels, et qui pourrait être un employé, un prestataire, un associé, un directeur (dirigeant ou non), un propriétaire-gérant ou un bénévole.

Expert-comptable salarié sénior	<p><i>Les experts-comptables salariés séniors sont des administrateurs, des dirigeants ou des cadres supérieurs capables d'exercer une influence notable et de prendre des décisions concernant l'acquisition, le déploiement et le contrôle des ressources humaines, financières, technologiques, physiques, immatérielles.</i></p> <p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 260.11 A1.</i></p>
Famille immédiate	Un(e) conjoint(e) (ou équivalent) ou une personne à charge.
Famille proche	Un parent, un enfant ou un frère ou une sœur qui n'est pas un membre de la famille immédiate.
Honoraire sous condition de résultat	Une rémunération calculée sur une base prédéterminée relative au résultat d'une transaction ou au résultat des services fournis par le cabinet. Les honoraires établis par un tribunal ou une autre autorité publique ne constituent pas des honoraires sous condition.
Incitation	<p>Un objet, une situation ou une action utilisée pour influencer le comportement d'un autre individu, mais pas nécessairement dans l'intention d'influencer de façon inappropriée son comportement.</p> <p><i>Les incitations peuvent aller d'actes d'hospitalité mineurs entre collègues (pour les experts-comptables salariés), ou entre experts-comptables et clients existants ou potentiels (pour les experts-comptables exerçant en cabinet), aux actes qui entraînent la non-conformité aux lois et règlements. Une incitation peut prendre différentes formes, par exemple:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Cadeaux.</i> • <i>Hospitalité.</i> • <i>Divertissement.</i> • <i>Dons politiques ou caritatifs.</i> • <i>Offres d'amitié et de loyauté.</i> • <i>Emploi ou autres opportunités commerciales.</i> • <i>Traitement préférentiel, droits ou privilèges.</i>

Indépendance	<p>L'indépendance comprend:</p> <p>(a) L'Indépendance d'esprit – qui est un état d'esprit permettant l'expression d'une conclusion sans être affecté par des influences compromettant le jugement professionnel, et qui permet ainsi à un individu d'agir avec intégrité, et de pratiquer l'objectivité et le scepticisme professionnel.</p> <p>(b) L'apparence d'Indépendance–qui consiste à éviter les faits et les circonstances qui sont si importants qu'un tiers raisonnable et bien informé serait susceptible de conclure que l'intégrité, l'objectivité ou le scepticisme professionnel d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe d'audit ou d'assurance est compromis.</p> <p><i>Comme indiqué aux paragraphes 400.5 et 900.4, les références à une personne ou à un cabinet comme étant «indépendant» signifient que la personne ou le cabinet s'est conformé aux Parties 4A et 4B, selon le cas.</i></p>
Information financière historique	<p>Informations exprimées en termes financiers par rapport à une entité particulière, provenant essentiellement du système comptable de cette entité, et concernant les événements économiques qui se produisent dans des périodes passées ou concernant les conditions ou circonstances économiques à des points précis du passé.</p>
Intérêt financier	<p>Un intérêt est une action ou un autre titre, une débeture, un prêt ou un autre instrument de créance d'une entité, y compris les droits et obligations d'acquérir une telle participation et les dérivés directement liés à cette participation.</p>
Intérêt financier direct	<p>Un intérêt financier:</p> <p>(a) Détenu directement par et sous le contrôle d'un individu ou d'une entité (y compris ceux gérés de manière discrétionnaire par d'autres); ou</p> <p>(b) Détenu de manière effective par le biais d'un organisme de placement collectif, d'une succession, d'une fiducie ou d'un autre intermédiaire sur lequel la personne ou l'entité a le contrôle ou la capacité d'influencer les décisions d'investissement.</p>
Intérêt financier indirect	<p>Une participation financière détenue effectivement à travers un organisme de placement collectif, une succession, une fiducie ou un autre intermédiaire et sur lequel le particulier ou l'entité n'a aucun contrôle ni capacité d'influencer les décisions d'investissement.</p>
Menaces	<p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 120.6 A3 et comprend les catégories suivantes:</i></p>

	<p><i>Intérêt personnel</i></p> <p><i>Auto-évaluation</i></p> <p><i>Représentation</i></p> <p><i>Familiarité</i></p> <p><i>Intimidation</i></p>	<p>120.6 A3(a)</p> <p>120.6 A3(b)</p> <p>120.6 A3(c)</p> <p>120.6 A3(d)</p> <p>120.6 A3(e)</p>
Mission d'Assurance	<p>Mission dans laquelle un expert-comptable exerçant en cabinet exprime une conclusion visant à renforcer le degré de confiance des utilisateurs visés autres que la partie responsable du résultat de l'évaluation ou de la mesure d'un objet en fonction de critères.</p> <p>(Pour des conseils sur les missions d'assurance, voir le <i>Cadre international pour les missions d'assurance</i> publié par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance. Le <i>Cadre international pour les missions d'assurance</i> décrit les éléments et les objectifs d'une mission d'assurance et identifie les missions auxquelles les <i>Normes Internationales d'Audit</i> (ISA), les <i>Normes Internationales sur les Missions d'Examen</i> (ISRE) et les <i>Normes Internationales sur les Missions d'Assurance</i> (ISAE) s'appliquent.)</p>	
Mission d'assurance éligible	<p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 990.2 pour les besoins de la section 990.</i></p>	
Mission d'audit	<p>Une mission d'assurance raisonnable dans laquelle un expert-comptable exerçant en cabinet exprime une opinion concernant la préparation, à tous les égards significatifs, (ou l'image fidèle reflétée ou la présentation fidèle, à tous les égards significatifs), des états financiers, conformément à un cadre de reporting financier applicable, comme, par exemple, une mission menée conformément aux <i>Normes Internationales d'Audit</i>. Cela inclut un audit statutaire/contrôle légal des comptes, qui est un audit requis par la législation ou un autre règlement.</p> <p><i>Dans la partie 4A, le terme «mission d'audit» signifie également «mission d'examen».</i></p>	
Mission d'audit éligible	<p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 800.2 pour les besoins de la Section 800.</i></p>	
Mission d'examen	<p>Une mission d'assurance, réalisée conformément aux <i>Normes Internationales sur les Missions d'Examen</i> ou l'équivalent, dans laquelle un expert-comptable exerçant en cabinet exprime sa conclusion selon laquelle, sur la base de procédures qui ne fournissent pas toutes les preuves qui seraient requises lors d'un audit, tout ce qui a attiré l'attention du comptable l'a amené à croire que les états financiers ne sont pas établis, à tous les égards importants, conformément au référentiel comptable applicable.</p>	

Niveau acceptable	Un niveau auquel un professionnel comptable utilisant le test de tiers raisonnable et informé pourrait probablement conclure que le comptable se conforme aux principes fondamentaux.
Non-conformité aux lois et règlements <i>(Experts-comptables exerçant en cabinet)</i>	<p><i>La non-conformité aux lois et règlements («non-conformité») comprend les actes d'omission ou de commission, intentionnels ou non, qui sont contraires aux lois ou règlements en vigueur et qui sont du fait des parties suivantes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>(a) Un client;</i> <i>(b) Ceux en charge de la gouvernance du client;</i> <i>(c) La direction du client; ou</i> <i>(d) D'autres individus travaillant pour ou sous la direction du client.</i> <p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 360.5 A1.</i></p>
Non-conformité aux lois et règlements <i>(Experts-comptables salariés)</i>	<p><i>La non-conformité aux lois et règlements («non-conformité») comprend les actes d'omission ou de commission, intentionnels ou non, qui sont contraires aux lois ou règlements en vigueur et qui sont du fait des parties suivantes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>(a) L'organisme qui emploie l'expert-comptable;</i> <i>(b) Ceux en charge de la gouvernance de l'organisme qui l'emploie;</i> <i>(c) La direction de l'organisme employeur; or</i> <i>(d) D'autres individus travaillant pour ou sous la direction de l'organisme employeur</i> <p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 260.5 A1.</i></p>
Période de la Mission <i>(Missions d'Assurance autres que des Missions d'Audit et d'Examen)</i>	La période de mission débute lorsque l'équipe d'assurance commence à fournir des services d'assurance dans le cadre de la mission considérée. La période de mission se termine lorsque le rapport d'assurance est émis. Lorsque la mission est de nature récurrente, elle se termine à la dernière notification faite par l'une des parties de la fin de la relation professionnelle ou à l'émission du rapport d'assurance final.
Période de la Mission <i>(Missions d'Audit et d'Examen)</i>	La période de mission débute au moment où l'équipe d'audit commence à effectuer l'audit. La période de mission se termine lorsque le rapport d'audit est émis. Lorsque la mission est de nature récurrente, elle se termine à la dernière notification faite par l'une des parties de la fin de la relation professionnelle ou à l'émission du rapport d'audit final.

Période de référence	<i>Ce terme est décrit au paragraphe R540.5.</i>	
Période de validité	<i>Ce terme est décrit au paragraphe R540.5 pour les besoins des paragraphes R540.11 à R540.19.</i>	
Peut	<i>Ce terme est utilisé dans le Code pour indiquer l'opportunité de prendre une mesure particulière dans certaines circonstances, y compris en tant qu'exception à une exigence. Il n'est pas utilisé pour indiquer une possibilité.</i>	
Pourrait	<i>Ce terme est utilisé dans le Code pour indiquer la possibilité qu'un problème se produise, qu'un événement se produise ou qu'une mesure soit prise. Le terme n'implique aucun niveau particulier de possibilité ou de probabilité lorsqu'il est utilisé conjointement avec une menace, car l'évaluation du niveau d'une menace dépend des faits et des circonstances de toute menace, matière, événement ou mesure particuliers.</i>	
Préjudice substantiel	<i>Ce terme est décrit aux paragraphes 260.5 A3 and 360.5 A3.</i>	
Principes Fondamentaux	<i>Ce terme est décrit au paragraphe 110.1 A1. Chacun des principes fondamentaux est, à son tour, décrit dans les paragraphes suivants:</i>	
	<i>Intégrité</i>	<i>R111.1</i>
	<i>Objectivité</i>	<i>R112.1</i>
	<i>Compétence et diligence professionnelles</i>	<i>R113.1</i>
	<i>Confidentialité</i>	<i>R114.1</i>
	<i>Comportement professionnel</i>	<i>R115.1</i>
Publicité	La communication au public d'informations sur les services ou les compétences fournis par des experts-comptables professionnels exerçant en cabinet en vue de l'acquisition de contrats commerciaux/professionnels.	
Rapport d'audit	<i>Dans la partie 4A, le terme «rapport d'audit» signifie également «rapport d'examen».</i>	
Réseau	Une structure plus large: (a) Qui vise la coopération; et (b) Qui vise clairement le partage des bénéfices ou des coûts ou partage une propriété, un contrôle ou une gestion communs, des politiques et procédures de contrôle de la qualité communes, une stratégie commerciale commune, l'utilisation d'un nom de marque commun ou une partie importante des ressources professionnelles.	

Revue du contrôle de la qualité de la mission	Un processus conçu pour fournir une évaluation objective sur le rapport émis ou, avant que le rapport ne soit émis, sur les jugements importants de l'équipe de mission et les conclusions auxquelles elle est parvenue lors de l'élaboration du rapport.
Sauvegardes	<p><i>Les sauvegardes sont des mesures, prises individuellement ou conjointement, par l'expert-comptable et qui réduisent efficacement les menaces pesant sur conformité aux principes fondamentaux à un niveau acceptable.</i></p> <p><i>Ce terme est décrit au paragraphe 120.10 A2.</i></p>
Services professionnels	Activités professionnelles réalisées pour des clients.
Tiers raisonnable et informé Test du tiers raisonnable et informé	<p><i>Le test de tiers raisonnable et informé consiste pour l'expert-comptable à déterminer si une autre partie est susceptible de tirer les mêmes conclusions que lui. Cette considération est issue de la perspective d'une tierce partie raisonnable et informée, qui évalue tous les faits et circonstances pertinents que l'expert-comptable sait ou peut raisonnablement savoir, au moment où les conclusions sont tirées. La tierce partie raisonnable et informée n'est pas obligée d'être un comptable, mais elle possède les connaissances et l'expérience requises pour comprendre et évaluer le bien fondé des conclusions de l'expert-comptable de manière impartiale.</i></p> <p><i>Ces termes sont décrits au paragraphe R120.5 A4.</i></p>

LISTE DES ABRÉVIATIONS ET NORMES UTILISÉES DANS LE CODE

LISTE DES ABRÉVIATIONS

Abréviation	Définition
Cadre d'Assurance	Cadre International pour les Missions d'Assurance
CoCo	Critères de contrôle des experts-comptables agréés du Canada
COSO	Comité de parrainage d'organisations de la Commission Treadway
IAASB	L'International Auditing and Assurance Standards Board
IESBA	L'International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	L'International Federation of Accountants
ISA	Normes Internationales d'Audit
ISAE	Normes Internationales de Missions d'Assurance
ISQC	Normes Internationales de Contrôle Qualité
ISRE	Normes Internationales de Missions d'Examen

LISTE DES NORMES UTILISÉES DANS LE CODE

Norme	Description
ISA 320	Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit
ISA 610 (Révisée en 2013)	Utilisation des Travaux des Auditeurs Internes
ISAE 3000 (Révisée)	Missions d'Assurance Autres que les Audits et Examens d'Information Financière Historique
ISQC 1	Contrôle de la qualité pour les cabinets qui effectuent des audits et des examens d'états financiers et d'autres missions d'assurance et de services connexes
ISRE 2400 (Révisée)	Mission d'Examen d'Etats Financiers Historiques

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- Les Parties 1, 2 et 3 entreront en vigueur le 15 juin 2019.
- La Partie 4A relative à l'indépendance dans le cadre des missions d'audit et d'assurance s'appliquera aux audits et assurance d'états financiers des exercices ouverts à compter du 15 juin 2019.
- La Partie 4B relative à l'indépendance dans le cadre des missions d'assurance et concernant les périodes de référence entrera en vigueur pour les exercices ouvrant à compter du 15 juin 2019; sinon, elle entrera en vigueur le 15 juin 2019.

L'adoption anticipée est tolérée.

Reportez-vous également à la page 5 du manuel pour plus d'informations sur la date d'entrée en vigueur des dispositions révisées concernant les relations de longue date que l'IESBA a publiées en janvier 2017 en tant que «document de clôture» dans le cadre de la structure et des conventions de rédaction précédentes.



**International
Federation
of Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-420-3