

Exposé-sondage

Février 2019

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

Norme internationale de gestion de la qualité

Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2

*Revue de la qualité
des missions*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

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

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

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

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la [page 34](#).

ISA.



APPEL À COMMENTAIRES

Le présent exposé-sondage, « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* », a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board®, IAASB®).

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

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

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

NOTES EXPLICATIVES

SOMMAIRE

	Page
Section 1 Introduction	5
Section 2 Guide à l'intention des répondants	5
Section 3 Points importants	6
Section 4 Appel à commentaires	15
Annexe aux notes explicatives	
Adaptabilité des normes selon la taille du cabinet ou selon la nature et les circonstances de la mission	16
Exposé-sondage	
Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, <i>Revue de la qualité des missions</i>	19

Section 1 Introduction

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

Section 2 Guide à l'intention des répondants

L'IAASB souhaite recevoir des commentaires sur tout aspect traité dans le présent ES-ISQM 2, mais particulièrement sur ceux qui sont présentés dans la section « Appel à commentaires ». Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur des paragraphes précis, qu'ils sont étayés par des arguments et, s'il y a lieu, qu'ils formulent le libellé exact des modifications suggérées. Les répondants peuvent choisir de commenter uniquement les questions qui les concernent. Si le répondant est favorable aux propositions contenues dans l'ES-ISQM 2, il est important de le faire savoir à l'IAASB, car il n'est pas toujours possible de le déduire.

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

Section 3 Points importants

Section 3-A – Points généraux

Questions d'intérêt public

3. Les propositions de l'ES-ISQM 2 et celles de l'ES-ISQM 1² qui concernent les revues de la qualité des missions ont pour but premier de servir l'intérêt public. Comme il l'a souligné dans son appel à commentaires, l'IAASB est conscient de la valeur pour l'intérêt public qu'attribuent certaines parties prenantes, comme les autorités de réglementation, aux revues de la qualité des missions. Les questions d'intérêt public plus générales dont l'IAASB a tenu compte dans l'élaboration des exposés-sondages sur la gestion de la qualité sont décrites dans les notes explicatives générales. Pour répondre aux questions d'intérêt public liées aux revues de la qualité des missions, l'IAASB a aussi exploré certaines possibilités mentionnées dans l'appel à commentaires, notamment celles qui consistent à :
 - imposer une revue de la qualité de la mission non seulement aux audits d'états financiers, mais aussi à d'autres types de missions ;
 - resserrer les critères de qualification à remplir pour être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission ;
 - améliorer les exigences et les modalités d'application concernant les responsabilités du responsable de la revue de la qualité de la mission, notamment en ce qui a trait à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures mises en œuvre dans une revue de la qualité de la mission ;
 - prendre en considération l'incidence des revues de la qualité des missions et d'autres formes de revues des missions sur la mesure dans laquelle les équipes de mission exercent adéquatement leur esprit critique.
4. L'IAASB a pris compte de l'importance des revues de la qualité des missions dans le contexte général de la gestion de la qualité et a cherché à répondre à ces questions d'intérêt public, comme on le verra plus loin.

Jugement professionnel et esprit critique

5. L'IAASB sait que les revues de la qualité des missions favorisent l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission, du fait qu'elles procurent une évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission au cours d'une mission. Vu l'importance de cette évaluation objective, il est proposé, dans l'ES-ISQM 2, d'exiger que le cabinet établisse des politiques ou des procédures qui énoncent les critères de qualification à remplir pour être désigné à titre de responsable de la mission. Ces critères comprennent la conformité aux règles de déontologie pertinentes, notamment celles voulant que toute menace pour l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission soit éliminée ou ramenée à un niveau acceptable.
6. L'ES-ISQM 2 contient aussi des exigences selon lesquelles le cabinet doit établir des politiques ou des procédures imposant des restrictions à la désignation d'une personne à titre de responsable de

² L'alinéa 37 e) du projet de norme ISQM 1 et les modalités d'application se rapportant à cet alinéa traite des revues de la qualité des missions.

la revue de la qualité de la mission, lorsque cette personne a auparavant exercé la fonction d'associé responsable de cette mission. Ces restrictions sont essentielles, car le responsable de la revue de la qualité de la mission doit être en mesure d'évaluer objectivement et, s'il y a lieu, de mettre en question les jugements importants portés par l'équipe de mission et l'esprit critique qu'elle a exercé. Selon l'IAASB, pour que la revue constitue une réponse appropriée à l'évaluation des risques liés à la qualité pour une mission donnée, il doit y avoir une séparation entre cette fonction et celle d'associé responsable de la mission auparavant exercée.

7. L'IAASB a aussi évalué la pertinence, dans le contexte précis des jugements professionnels portés par le responsable de la revue de la qualité de la mission, de la notion d'esprit critique — notion qui est généralement présentée dans le contexte de l'obtention et de l'évaluation des éléments probants. Dans l'ES-ISQM 2, on mentionne que le responsable de la revue de la qualité de la mission ne fait pas partie de l'équipe de mission et qu'il n'est pas tenu de recueillir des éléments probants permettant de fonder l'opinion ou la conclusion sur la mission. Cela dit, comme son rôle consiste à évaluer les jugements importants portés par l'équipe de mission, on pourrait avancer que le responsable de la revue de la qualité de la mission exerce son esprit critique, ne serait-ce qu'indirectement, lorsqu'il passe en revue des extraits sélectionnés de la documentation de la mission étayant les jugements importants portés par l'équipe de mission ainsi que les conclusions qu'elle en a tirées. Par conséquent, l'IAASB souhaite connaître l'avis des parties prenantes sur la façon dont le jugement professionnel et l'esprit critique du responsable de la revue de la qualité de la mission sont traités dans l'ES-ISQM 2, et sur l'utilité de fournir des indications supplémentaires à ce sujet.
8. L'IAASB prend acte du fait que le projet du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (IESBA) sur [le rôle, l'état d'esprit et le comportement que devraient avoir tous les comptables professionnels dans leurs activités professionnelles](#) pourrait toucher les jugements professionnels que porte le responsable de la revue de la qualité de la mission. Il continuera d'évaluer les incidences de ce projet sur l'ES-ISQM 2, en concertation avec l'IESBA.

Adaptabilité des normes aux cabinets de différentes tailles

9. Les propositions de l'ES-ISQM 2 sont censées être appliquées par les cabinets de toutes tailles, compte tenu de la nature et des circonstances des missions qui y sont réalisées. Les passages des projets de normes ISQM qui traitent de la façon dont on peut adapter les normes à la nature ou aux circonstances des missions du cabinet sont indiqués à l'annexe aux présentes notes explicatives.

Section 3-B – Liens entre les projets de normes ISQM 2, ISQM 1 et ISA 220 (révisée)³

10. Les notes explicatives de l'ES-ISQM 1 traitent de la responsabilité du cabinet d'établir un système de gestion de la qualité et sur la nouvelle approche de gestion de la qualité. La revue de la qualité de la mission constitue l'une des réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité que conçoit et met en œuvre le cabinet. Même si cette revue est réalisée au niveau de la mission, il s'agit d'une réponse mise en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission au nom du cabinet.

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

Raisons qui sous-tendent l'élaboration d'une norme distincte sur les revues de la qualité des missions

11. Les exigences liées aux revues de la qualité des missions se trouvent actuellement dans les normes ISQC 1⁴ et ISA 220⁵. L'IAASB a conclu que l'élaboration d'une norme distincte sur ces revues était avantageuse. Cela permet en effet :
- a) de mettre en relief l'importance des revues de la qualité des missions ;
 - b) d'améliorer la rigueur des critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions, ainsi que de la réalisation et de la documentation des revues ;
 - c) de se donner des moyens de mieux distinguer les responsabilités du cabinet de celles du responsable de la revue de la qualité de la mission ;
 - d) d'accroître l'adaptabilité de l'ES-ISQM 1, puisqu'il peut y avoir des situations où le cabinet détermine qu'aucune revue de la qualité des missions n'est nécessaire (si, par exemple, le cabinet ne réalise que des missions de compilation).
12. Les propositions de l'ES-ISQM 2 sont censées être intégrées au système de gestion de la qualité du cabinet. L'IAASB a donc jugé nécessaire de structurer les exigences énoncées dans l'ES-ISQM 1 et dans l'ES-ISQM 2 d'une manière qui fait bien ressortir les liens entre les deux normes. Comme la revue de la qualité de la mission constitue une réponse à l'évaluation des risques liés à la qualité, l'IAASB a conclu que l'ES-ISQM 1 devrait traiter des circonstances dans lesquelles il faut réaliser une revue de la qualité de la mission. L'ES-ISQM 2 contient quant à lui des exigences précises concernant la désignation et les critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions, ainsi que la réalisation et la documentation des revues. Les notes explicatives de l'ES-ISQM 1 porte entre autres sur les questions dont l'IAASB a tenu compte lorsqu'il a choisi les missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission serait exigée, conformément à l'alinéa 37 e) du projet de norme ISQM 1.
13. Même si la réalisation d'une revue de la qualité de la mission n'est plus exigée dans le projet de norme ISA 220 (révisée), celui-ci prévoit tout de même des exigences quant aux responsabilités de l'associé responsable de la mission à l'égard de la revue de la qualité de la mission – exigences qui portent principalement sur la façon dont l'associé responsable de la mission et l'équipe de mission interagissent avec le responsable de la revue de la qualité de la mission.

Section 3-C – Objectif de la norme

14. L'ES-ISQM 2 est unique, en ce que la norme proposée traite des responsabilités de plusieurs parties, à savoir le cabinet et le responsable de la revue de la qualité de la mission. Toutefois, comme le responsable de la revue de la qualité de la mission agit pour le compte du cabinet, l'IAASB estime que l'objectif de la norme doit être vu comme l'objectif du cabinet.
15. Lors de ses délibérations sur l'objectif de l'ES-ISQM 2, l'IAASB a pris acte du fait que les objectifs des normes internationales de l'IAASB sont axés sur les résultats (autrement dit, ils énoncent le résultat recherché de l'application des exigences de la norme, au lieu de résumer ces exigences). L'objectif de l'ES-ISQM 2 exprime donc le résultat recherché (soit la réalisation d'une revue de la qualité de la mission).

⁴ Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen limité d'états financiers, ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes.*

⁵ Norme ISA 220, *Contrôle qualité d'un audit d'états financiers.*

Section 3-D – Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions

16. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a pris acte des préoccupations que soulevait le choix du responsable de la revue de la qualité de la mission, notamment en ce qui concerne les critères de qualification, d'expérience et d'objectivité à remplir. Les répondants à l'exposé-sondage ont dit que l'indépendance, l'intégrité et l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission étaient des questions dont il fallait traiter. Il a aussi été suggéré d'aborder les questions se rapportant à l'autorité du responsable de la revue de la qualité de la mission, et de sa capacité à mettre en question, avec la confiance nécessaire, les jugements portés par l'équipe de mission. Par ailleurs, il a été souligné que le rôle du responsable de la revue de la qualité de la mission ne devait pas être réservé aux associés. Les répondants ont aussi demandé à l'IAASB de veiller à ne pas imposer des exigences trop strictes qui, surtout dans le cas des petits et moyens cabinets (PMC), pourraient se traduire par une pénurie, voire l'absence, de personnes répondant aux critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions. Dans l'appel à commentaires, il était aussi question d'exiger un temps d'arrêt au cours duquel une personne ayant précédemment exercé les fonctions d'associé responsable de la mission ne pourrait être désignée à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission.
17. À la lumière des commentaires qu'il a reçus en réponse à l'appel à commentaires, l'IAASB a resserré les exigences proposées dans l'ES-ISQM 2 en ce qui a trait au mode de désignation et aux critères de qualification des responsables (internes ou externes) des revues de la qualité des missions. Ces exigences sont en effet plus rigoureuses que celles de la norme ISQC 1, comme on le verra plus loin. L'IAASB a aussi ajouté des exigences et des modalités d'application concernant :
- les critères que doivent remplir les personnes au sein du cabinet à qui l'on attribue la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions ;
 - les personnes qui peuvent ou non prêter assistance au responsable de la revue de la qualité de la mission dans le cadre des revues de la qualité des missions ;
 - la responsabilité qu'assume le responsable de la revue de la qualité de la mission à l'égard de la réalisation de la revue, y compris du caractère approprié du travail des personnes qui lui prêtent leur assistance ;
 - les restrictions à la désignation d'une personne à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, lorsque cette personne a auparavant exercé la fonction d'associé responsable de cette mission.

Compétence, capacités et temps suffisant

18. La norme ISQC 1 actuelle prévoit des exigences relatives aux critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission, qui portent essentiellement sur la qualification technique requise pour remplir cette fonction, y compris l'expérience et l'autorité nécessaires, et sur la mesure dans laquelle l'objectivité de la personne désignée peut être assurée. Dans l'ES-ISQM 2, les critères de qualification sont plus nombreux et la façon dont la compétence et les capacités du responsable de la revue de la qualité de la mission sont décrites se rapproche de la façon dont les autres rôles sont décrits dans l'ES-ISQM 1. Les modalités d'application fournissent des explications supplémentaires sur les points à prendre en compte pour déterminer si une personne possède la compétence et les capacités nécessaires pour réaliser une revue de la qualité de la mission pour une mission donnée.

19. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a souligné l'importance du calendrier de la revue de la qualité de la mission, tant pour ce qui est du moment où commence l'intervention du responsable de la revue de la qualité de la mission que pour ce qui est du temps dont dispose celui-ci pour faire son travail. Les répondants estiment qu'il est important que le responsable de la revue intervienne au bon moment. L'IAASB est du même avis. Ainsi, l'alinéa 16 a) de l'ISQM 2 mentionne explicitement que les politiques et procédures du cabinet doivent exiger que le responsable de la revue de la qualité de la mission ait suffisamment de temps pour faire son travail.

Autorité appropriée

20. Dans la norme ISQC 1 actuelle, il est mentionné que le responsable de la revue doit avoir l'autorité nécessaire pour réaliser la revue, mais aucune autre indication n'est fournie sur la façon dont cette autorité lui est conférée.
21. L'IAASB est d'avis que cette autorité peut être acquise par divers moyens ; il ne s'agit pas seulement d'avoir, au sein du cabinet, un titre ou un poste en particulier. Ainsi, il est indiqué dans l'ES-ISQM 2 que la culture du cabinet — sujet qui est traité dans l'ES-ISQM 1 — peut contribuer à asseoir l'autorité du responsable de la revue de la qualité de la mission en prônant, par exemple, le respect du titulaire de cette fonction, ce qui permet aussi de réduire les risques que ce dernier subisse des influences indues qui nuiraient à son évaluation des jugements importants portés par l'équipe de mission. L'ES-ISQM 2 traite en outre de la façon dont les politiques ou procédures relatives aux divergences d'opinions que le cabinet doit établir conformément à l'ES-ISQM 1 contribuent elles aussi à asseoir l'autorité du responsable de la revue de la qualité en dotant celui-ci de moyens de résoudre ces divergences.

Règles de déontologie, dont celles concernant l'objectivité

22. Pour mettre en relief l'importance de l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission et répondre aux menaces particulières qu'il peut y avoir, l'ES-ISQM 2 contient des exigences selon lesquelles le responsable de la revue de la qualité de la mission doit se conformer aux règles de déontologie pertinentes. De plus, les modalités d'application énoncées dans l'ES-ISQM 2 traitent en particulier des menaces pour l'objectivité relativement à la mission ou aux membres de l'équipe de mission.

Désignation d'une personne à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, lorsque cette personne a auparavant exercé la fonction d'associé responsable de cette mission (« temps d'arrêt »)

23. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a pris acte des préoccupations que soulève la désignation d'une personne à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, lorsque cette personne a auparavant exercé la fonction d'associé responsable de la mission en question. L'IAASB a constaté que les règles de déontologie pertinentes, comme l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards)* de l'IESBA, ne traitaient pas forcément des menaces pouvant peser sur l'objectivité dans ces circonstances précises. Ainsi, il peut y avoir une menace liée à l'autocontrôle ou à l'intérêt personnel, notamment dans les cas où les jugements portés par la personne lors de la mission précédente ont une incidence sur les périodes suivantes, ce qui arrive souvent dans les audits d'états financiers. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a suggéré d'imposer un temps d'arrêt obligatoire pour résoudre ce problème.
24. Cette suggestion n'a pas fait consensus chez les répondants à l'appel à commentaires ; les avis étaient partagés sur la question de savoir si l'IAASB devait imposer un temps d'arrêt précis ou exiger

que les cabinets en fixent un ; si cela devait être traité par l'IESBA ; ou si l'IAASB et l'IESBA devaient se concerter à cet égard.

25. Vu l'absence de consensus entre les répondants et la nécessité de tenir compte du Code de l'IESBA dans les délibérations, l'IAASB et l'IESBA ont créé un groupe de travail mixte chargé de les conseiller sur l'orientation à adopter, compte tenu du mandat de chacun. Les paragraphes 26 à 28 ci-dessous fournissent des explications plus détaillées sur la façon dont la question est traitée dans l'ES-ISQM 2. L'IESBA poursuit sa réflexion sur la nécessité d'inclure, dans le Code, une disposition ou une modalité d'application portant précisément sur ce sujet ; les répondants sont invités à formuler des commentaires à cet égard pour aider l'IESBA à prendre des mesures appropriées.
26. De l'avis de l'IAASB, dans les cas où l'on désigne à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission une personne qui vient tout juste de terminer son mandat d'associé responsable de la mission, il n'existe aucune sauvegarde ni aucun autre moyen permettant d'éliminer les menaces pesant sur son objectivité ou de les réduire à un niveau acceptable. Cela tient au fait que le rôle du responsable de la revue de la qualité de la mission consiste à réaliser une évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission. Or, dans un audit d'états financiers, les jugements portés au cours des périodes précédentes ont souvent une incidence sur les jugements portés lors des périodes suivantes, même si les faits et circonstances peuvent changer au fil du temps. Par conséquent, la capacité du responsable de la revue de la qualité de la mission à évaluer objectivement les jugements importants est diminuée lorsque celui-ci est déjà intervenu à l'égard de ces jugements.
27. Il est donc proposé, dans l'ES-ISQM 2, d'imposer une nouvelle exigence selon laquelle le cabinet est tenu d'établir des politiques ou des procédures qui imposent des restrictions à la désignation, à titre de responsables de la revue de la qualité de la mission, de personnes qui ont précédemment exercé les fonctions d'associé responsable de la mission. En outre, dans les modalités d'application du projet de norme ISQM 2, on suggère de restreindre la désignation de telles personnes en prévoyant un temps d'arrêt spécifié, et on précise ensuite que la détermination d'un temps d'arrêt approprié dépend des faits et circonstances de la mission, ainsi que des exigences légales et réglementaires applicables et des règles de déontologie pertinentes. Il est aussi indiqué, dans ces modalités d'application, que dans le cas d'un audit d'états financiers d'entité cotée, il faudra probablement attendre que deux audits subséquents aient été réalisés avant que l'associé responsable de la mission puisse agir à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission. L'IAASB juge bon d'inclure cette modalité d'application pour tenir compte du fait que l'équipe de mission doit généralement porter des jugements plus complexes dans ces audits, et qu'un temps d'arrêt servirait l'intérêt public. L'IAASB s'est demandé si cette indication concernant un temps d'arrêt deviendrait de facto une exigence, mais il ne le croit pas. Selon lui, cette indication favorisera l'application uniforme de la norme.
28. L'IAASB est conscient que les circonstances d'un audit d'états financiers d'entité cotée diffèrent de celles d'autres missions et qu'il est donc possible que le cabinet ne juge pas nécessaire d'imposer un temps d'arrêt pour certains types de missions, ou que le temps d'arrêt prévu dans ses politiques ou procédures ne soit pas le même pour toutes les missions. L'IAASB considère que l'ES-ISQM 2 permet une latitude suffisante, parce qu'on y précise qu'il appartient au cabinet d'établir des politiques ou procédures qui sont appropriées aux circonstances.

Entretiens avec l'équipe de mission

29. L'IAASB sait qu'il est important d'encourager les entretiens entre l'associé responsable de la mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission pour que la revue se fasse efficacement et en temps opportun. Cela dit, il reconnaît aussi qu'une menace pourrait peser sur l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission dans certaines circonstances, notamment lorsque la nature, le calendrier ou l'étendue des entretiens donnent lieu à des situations où le responsable de la revue de la qualité de la mission prend, ou peut donner l'impression de prendre, des décisions au nom de l'équipe de mission. C'est pourquoi l'ES-ISQM 2 contient des exigences selon lesquelles les politiques ou procédures du cabinet doivent définir les mesures à prendre dans ces circonstances.

Recours aux services d'une personne externe pour la réalisation de la revue de la qualité de la mission

30. L'IAASB a indiqué dans son appel à commentaires qu'il était possible que les PMC doivent désigner des personnes tierces à titre de responsables des revues de la qualité des missions. Les répondants à l'appel à commentaires ont demandé à l'IAASB de veiller à ne pas imposer des exigences trop strictes qui, surtout dans le cas des PMC, pourraient se traduire par une pénurie, voire l'absence, de personnes répondant aux critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions. Par conséquent, il est précisé, dans les modalités d'application se rapportant aux exigences du paragraphe 16 du projet de norme ISQM 2 qui concernent le mode de désignation et les critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions, que les mêmes critères de qualification s'appliquent, que la personne désignée fasse partie ou non du cabinet (il peut arriver, par exemple, qu'aucun associé ni employé du cabinet ne soit qualifié pour réaliser la revue de la qualité de la mission).

Section 3-E – Réalisation et documentation de la revue de la qualité de la mission

31. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a abordé certaines questions liées à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures mises en œuvre dans une revue de la qualité de la mission, dont la détermination du moment où il convient de réaliser la revue de la qualité de la mission, le degré de profondeur de cette revue et ce sur quoi elle doit porter principalement. Les répondants à l'appel à commentaires étaient favorables à l'idée d'améliorer les exigences et les modalités d'application relatives à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures mises en œuvre dans une revue de la qualité de la mission.
32. L'IAASB a jugé nécessaire de clarifier et d'améliorer les exigences liées à la réalisation de la revue de la qualité de la mission afin d'en accroître la rigueur. Certains répondants ont dit qu'il fallait équilibrer les responsabilités du responsable de la revue de la qualité de la mission et de l'associé responsable de la mission pour éviter que celles du premier aient plus de poids que celles du deuxième. L'IAASB a pris acte de cette mise en garde et souhaite connaître l'avis des répondants sur l'équilibre entre ce qu'il propose d'exiger des responsables des revues de la qualité des missions, dans l'ES-ISQM 2, et les responsabilités accrues de l'associé responsable de la mission qui sont proposées dans l'ES-220.

Calendrier de la revue de la qualité de la mission

33. Selon l'IAASB, pour que la revue de la qualité de la mission soit efficace, le responsable de la revue de la qualité de la mission doit intervenir en temps opportun au cours de la mission, compte tenu du moment où l'équipe de mission porte les jugements importants. Il est ainsi plus facile de régler les problèmes sans tarder. Par conséquent, l'IAASB propose, dans l'ES-ISQM 2, l'ajout d'une nouvelle

exigence portant sur les responsabilités qui incombent au responsable de la revue de la qualité de la mission en ce qui concerne la mise en œuvre des procédures en temps opportun au cours de la mission.

Jugements importants et questions importantes

34. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a traité des préoccupations liées à l'étendue des questions que doit examiner le responsable de la revue de la qualité de la mission lorsqu'il apprécie, d'une part, l'évaluation faite par l'associé responsable de la mission et l'équipe de mission des aspects qui présentent des risques importants ou à l'égard desquels des jugements importants doivent être portés, et d'autre part, les réponses à cette évaluation. L'IAASB a réitéré la position qu'il a prise dans la norme ISQC 1, à savoir que la revue de la qualité de la mission consiste en une évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission. Dans le cas d'un audit d'états financiers, cela comprend les jugements concernant les risques importants.
35. L'IAASB a constaté qu'il y avait une certaine confusion entourant l'exigence de la norme ISQC 1 selon laquelle le responsable de la revue de la qualité de la mission doit avoir des entretiens sur les questions importantes avec l'associé responsable de la mission ; la distinction entre les « questions importantes » et les « jugements importants » semble poser des difficultés. Par ailleurs, l'IAASB a noté que les jugements importants ne sont pas toujours liés à des questions importantes. L'IAASB a établi que, pour identifier les jugements importants, il faut lire et comprendre les informations sur la mission obtenues de l'équipe de mission ou fournies par le cabinet, et s'entretenir des questions importantes avec l'associé responsable de la mission et, au besoin, d'autres membres de l'équipe de mission.
36. L'IAASB fait remarquer que la notion de « questions importantes » est traitée dans la norme ISA 230⁶. Celle de « jugements importants » — élément essentiel de la définition d'une revue de la qualité de la mission — est abordée dans le projet de norme ISA 220 (révisée). L'IAASB a conclu que la revue, par le responsable de la revue de la qualité de la mission, des jugements importants portés par l'équipe de mission, selon les propositions de l'ES-ISQM 2, doit cadrer avec l'approche adoptée dans l'ES-220 en ce qui concerne la revue par l'associé responsable de la mission de la documentation de l'audit. Il a donc inclus, dans l'ES-ISQM 2, des modalités d'application qui renvoient à la norme ISA 220 (révisée) en projet et à la norme ISA 230. Les notions de jugements importants et de questions importantes ne sont pas traitées expressément dans les normes sur les missions autres que l'audit. Cela dit, le responsable de la revue de la qualité de la mission tient compte de la nature et des circonstances de la mission lorsqu'il identifie les questions importantes et les jugements importants portés par l'équipe de mission. Les explications fournies dans la norme ISA 220 (révisée) en projet et la norme ISA 230 sur ces termes peuvent donc lui être utiles.

Documentation

37. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a fait état d'un manque de rigueur dans la documentation des revues de la qualité des missions, notamment en ce qui concerne les questions qui se sont posées dans la revue et la façon dont elles ont été réglées.
38. Dans l'ES-ISQM 2, on précise qu'il incombe au responsable de la revue de la qualité de la mission de constituer la documentation relative à la revue de la qualité de la mission. Il y a aussi une nouvelle exigence selon laquelle cette documentation doit être incluse dans la documentation de la mission.

⁶ Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*.

NOTES EXPLICATIVES DE L'ES-ISQM 2

L'IAASB propose en outre, toujours dans l'ES-ISQM 2, d'ajouter une exigence générale selon laquelle la documentation doit être suffisante pour permettre à un professionnel en exercice expérimenté, et n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission, de comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre dans la revue de la qualité de la mission.

Section 4 Appel à commentaires

Les répondants sont invités à commenter la clarté, l'intelligibilité et l'applicabilité des exigences et des modalités d'application de l'ES-ISQM 2. Les commentaires sont particulièrement utiles lorsqu'ils indiquent sur quel aspect particulier de l'ES-ISQM 2 ils portent et qu'ils énoncent les raisons qui sous-tendent toute préoccupation relative à la clarté, à l'intelligibilité et à l'applicabilité, ainsi que des suggestions d'amélioration.

- 1) Êtes-vous favorable à l'élaboration d'une norme distincte sur les revues de la qualité des missions ? Plus particulièrement, êtes-vous d'avis que l'ES-ISQM 1 devrait traiter des missions pour lesquelles il convient de réaliser une revue de la qualité de la mission, et que l'ES-ISQM 2 devrait traiter des autres aspects des revues de la qualité des missions ?
- 2) Selon vous, les liens entre les exigences énoncées dans l'ES-ISQM 1 et l'ES-ISQM 2 en ce qui concerne les revues de la qualité des missions sont-ils clairs ?
- 3) Êtes-vous favorable au remplacement des expressions « revue de contrôle qualité de la mission » et « responsable de la revue de contrôle qualité de la mission » par les expressions « revue de la qualité de la mission » et « responsable de la revue de la qualité de la mission » ? Ce changement terminologique risque-t-il de causer des problèmes dans votre pays ?
- 4) Êtes-vous favorable aux critères de qualification à remplir, selon les paragraphes 16 et 17 de l'ES-ISQM 2, pour être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission ou de personne qui lui prête son assistance ?
 - a) Pensez-vous qu'il est nécessaire d'inclure, dans la norme ISQM 2 en projet, des indications sur le « temps d'arrêt » à respecter avant de pouvoir exercer les fonctions de responsable de la revue de la qualité de la mission ?
 - b) Dans l'affirmative, êtes-vous d'avis que ces indications devraient être fournies dans la norme ISQM 2 en projet (plutôt que dans le Code de l'IESBA) ?
- 5) Êtes-vous favorable aux exigences proposées concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission ? Les responsabilités de celui-ci sont-elles appropriées par rapport aux responsabilités accrues de l'associé responsable de la mission qui sont énoncées dans le projet de norme ISA 220 (révisée) ?
- 6) Êtes-vous d'avis que l'évaluation que fait le responsable de la revue de la qualité de la mission des jugements importants portés par l'équipe de mission englobe l'évaluation de l'esprit critique exercé par celle-ci ? Selon vous, la norme ISQM 2 en projet devrait-elle traiter de façon plus approfondie de l'exercice de l'esprit critique par le responsable de la revue de la qualité de la mission ? Dans l'affirmative, que suggérez-vous ?
- 7) Êtes-vous favorable aux nouvelles exigences proposées en ce qui a trait à la documentation ?
- 8) Les exigences énoncées dans l'ES-ISQM 2 concernant les revues de la qualité des missions sont-elles faciles à adapter en fonction de la taille et de la complexité du cabinet ? Dans la négative, comment pourrait-on en améliorer l'adaptabilité ?

Adaptabilité des normes selon la taille du cabinet ou selon la nature et les circonstances de la mission

Note : La présente annexe contient des références permettant de situer les passages des projets de normes ISQM 1 et ISQM 2 qui contribuent à l'adaptabilité des normes selon la taille du cabinet ou selon la nature et les circonstances de la mission.

Éléments des projets de normes ISQM 1 et ISQM 2 qui contribuent à l'adaptabilité des normes en ce qui concerne les revues de la qualité des missions	Référence
<ul style="list-style-type: none"> • Les missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est exigée sont précisées dans l'ES-ISQM 1 ; ce ne sont pas toutes les missions du cabinet qui sont visées. • Dans l'ES-ISQM 1, on précise les missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est exigée. Ainsi, les exigences s'appliquent si le cabinet réalise des audits d'états financiers d'entités cotées ou des audits ou autres missions pour lesquels une revue de la qualité de la mission est exigée par les textes légaux et réglementaires. Une revue de la qualité de la mission est aussi exigée pour les missions réalisées pour des entités qui, selon le cabinet, sont importantes du point de vue de l'intérêt public, ainsi que pour les missions pour lesquelles le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à l'évaluation des risques liés à la qualité, compte tenu des raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques. 	<ul style="list-style-type: none"> • Projet de norme ISQM 1 Réalisation des missions — alinéa 37 e) • Projet de norme ISQM 2 Champ d'application de la présente norme ISQM — paragraphe 2
<ul style="list-style-type: none"> • Une revue de la qualité de la mission ne se veut pas une appréciation de la conformité de l'ensemble de la mission aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou aux politiques et procédures du cabinet. 	<ul style="list-style-type: none"> • Système de gestion de la qualité du cabinet et fonction des revues de la qualité des missions — paragraphe 6

Éléments des projets de normes ISQM 1 et ISQM 2 qui contribuent à l'adaptabilité des normes en ce qui concerne les revues de la qualité des missions	Référence
<ul style="list-style-type: none"> • Il se peut que certaines exigences ne soient pas pertinentes, selon la nature et les circonstances de la mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci — paragraphe 13 • Réalisation de la revue de la qualité de la mission — paragraphes 22 et A25 à A28
<ul style="list-style-type: none"> • Mention des circonstances propres aux petits cabinets ou des particularités de certains types de missions : <ul style="list-style-type: none"> ○ Recours aux services d'une personne externe pour la réalisation de la revue de la qualité de la mission ; ○ Établissement par le cabinet de politiques ou de procédures qui imposent des restrictions à la désignation, à titre de responsables de la revue de la qualité de la mission, de personnes qui ont précédemment exercé les fonctions d'associé responsable de la mission, par exemple en prévoyant un temps d'arrêt spécifié ; ○ Prise en compte des raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité pour déterminer la compétence et les capacités nécessaires à la réalisation de la mission ; ○ Incidence de la culture du cabinet sur l'autorité du responsable de la revue de la qualité de la mission. 	<p>Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions</p> <ul style="list-style-type: none"> • Attribution de la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions — paragraphes A2 et A3 • Qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission, et restrictions à sa désignation — paragraphes A4 et A5 • Critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission — paragraphes A7 et A8
<ul style="list-style-type: none"> • Les règles de déontologie pertinentes varient en fonction de la nature et des circonstances de la mission visée par la revue de la qualité de la mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Règles de déontologie pertinentes — paragraphes A13 et A14
<ul style="list-style-type: none"> • Il peut arriver, dans certaines circonstances, qu'il ne soit pas faisable en pratique de confier la désignation du responsable de la revue de la qualité de la mission à une personne autre qu'un membre de l'équipe de mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Attribution de la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions — paragraphe A3

<p>Éléments des projets de normes ISQM 1 et ISQM 2 qui contribuent à l'adaptabilité des normes en ce qui concerne les revues de la qualité des missions</p>	<p>Référence</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Il est possible de désigner des personnes qui prêtent leur assistance au responsable de la revue de la qualité de la mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Circonstances dans lesquelles d'autres personnes prêtent leur assistance au responsable de la revue de la qualité de la mission — paragraphes 17 et A18
<ul style="list-style-type: none"> • La nature, le calendrier et l'étendue de la revue de la qualité de la mission peuvent varier selon les politiques ou procédures du cabinet ou la nature et les circonstances de la mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Réalisation de la revue de la qualité de la mission — paragraphe 21 • Procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission — paragraphes A25 à A27 • Questions importantes et jugements importants — paragraphes A29 à A31
<ul style="list-style-type: none"> • La forme, le contenu et l'étendue de la documentation de la revue de la qualité de la mission peuvent varier. • Il existe plusieurs façons de documenter la revue de la qualité de la mission. 	<ul style="list-style-type: none"> • Documentation — paragraphes A37 et A38

PROJET DE NORME INTERNATIONALE DE GESTION DE LA QUALITÉ 2 – REVUES DE LA QUALITÉ DES MISSIONS

(En vigueur à compter du [à déterminer])

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme.....	1–2
Système de gestion de la qualité du cabinet et fonction des revues de la qualité des missions	3–7
Autorité de la présente norme ISQM.....	8
Date d'entrée en vigueur	9
Objectif	10
Définitions	11
Exigences	
Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci.....	12–14
Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions	15–20
Réalisation de la revue de la qualité de la mission	21–24
Documentation	25–27
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions	A1–A21
Réalisation de la revue de la qualité de la mission	A22–A35
Documentation	A36–A39

Le projet de Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 2, *Revues de la qualité des missions*, doit être lu conjointement avec la *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISQM

1. La présente Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) traite de ce qui suit :
 - le mode de désignation et les critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission ;

- les responsabilités de celui-ci en ce qui concerne la réalisation et la documentation de la revue de la qualité de la mission.
2. La présente norme ISQM s'applique à toutes les missions pour lesquelles une revue de la qualité est requise conformément au projet de norme ISQM 1⁷. Elle repose sur le postulat que le cabinet est soumis aux exigences du projet de norme ISQM 1 ou à des exigences à tout le moins aussi rigoureuses propres à chaque pays.

Système de gestion de la qualité du cabinet et fonction des revues de la qualité des missions

3. Le projet de norme ISQM 1 énonce les responsabilités du cabinet à l'égard de son système de gestion de la qualité et exige du cabinet qu'il conçoive et mette en œuvre des réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité associés à la réalisation des missions. Ces réponses comprennent l'établissement de politiques ou procédures relatives aux revues de la qualité des missions conformément à la présente norme ISQM.
4. L'objectif du cabinet est de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes, destiné à lui fournir l'assurance raisonnable :
- a) que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - b) que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances⁸.
5. La réalisation uniforme de missions de qualité sert l'intérêt public. La qualité repose sur la planification et la réalisation de missions, et la délivrance de rapports y afférents, conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables. L'atteinte des objectifs de ces normes et la conformité aux exigences légales et réglementaires applicables nécessitent l'exercice du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon la nature et les circonstances de la mission, de l'esprit critique.
6. Une revue de la qualité de la mission consiste en une évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées à leur sujet. Le responsable de la revue de la qualité de la mission évalue les jugements importants qui ont été portés au regard des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables. Une revue de la qualité de la mission ne se veut toutefois pas une appréciation de la conformité de l'ensemble de la mission à ces normes et exigences, ou aux politiques ou procédures du cabinet.
7. Le responsable de la revue de la qualité de la mission ne fait pas partie de l'équipe de mission. La réalisation d'une revue de la qualité de la mission ne réduit en rien les responsabilités de l'associé responsable de la mission en ce qui concerne la gestion et l'atteinte de la qualité au niveau de la mission, ni ne change la nature, le calendrier et l'étendue des procédures devant être mises en œuvre par l'équipe de mission. Le responsable de la revue de la qualité de la mission n'est pas tenu d'obtenir des éléments probants permettant de fonder l'opinion ou la conclusion sur la mission, mais

⁷ Projet de norme ISQM 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, alinéa 37 e).

⁸ Projet de norme ISQM 1, paragraphe 21.

l'équipe de mission peut obtenir des éléments probants complémentaires par le truchement de ses réponses aux questions soulevées au cours de la revue de la qualité de la mission.

Autorité de la présente norme ISQM

8. La présente norme ISQM définit l'objectif visé par le cabinet qui l'applique et les exigences conçues pour lui permettre, ainsi qu'au responsable de la revue de la qualité de la mission, d'atteindre cet objectif. Elle contient en outre des indications connexes, sous forme de modalités d'application et autres commentaires explicatifs, et des paragraphes d'introduction qui fournissent la mise en situation permettant de bien la comprendre, ainsi que des définitions. Le projet de norme ISQM 1 précise le sens des termes et expressions suivants : objectif, exigences, modalités d'application et autres commentaires explicatifs, paragraphes d'introduction et définitions.

Date d'entrée en vigueur

9. La présente norme ISQM s'applique :
- a) aux audits et aux examens limités d'états financiers des périodes ouvertes à compter du [à déterminer] ;
 - b) aux autres missions commençant à compter du [à déterminer].

Objectif

10. L'objectif du cabinet est de réaliser une revue de la qualité de la mission.

Définitions

11. Dans la présente norme ISQM, on entend par :
- a) « revue de la qualité de la mission », une évaluation objective, réalisée par le responsable de la revue de la qualité de la mission et achevée au plus tard à la date du rapport de mission, des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées à leur sujet ;
 - b) « responsable de la revue de la qualité de la mission », un associé, ou une autre personne au sein du cabinet ou à l'externe, désigné par le cabinet pour réaliser la revue de la qualité de la mission ;
 - c) « règles de déontologie pertinentes », les principes de l'éthique professionnelle et les règles de déontologie qui s'appliquent au professionnel comptable lors de la réalisation d'une revue de la qualité d'une mission. Elles comprennent habituellement, d'une part, les dispositions de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants Including International Independence Standards*) du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou à d'autres missions d'assurance ou de services connexes, et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays.

Exigences

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci

12. Le cabinet et le responsable de la revue de la qualité de la mission doivent avoir acquis une compréhension de la présente norme ISQM, y compris les modalités d'application et autres

commentaires explicatifs, pour en comprendre l'objectif et appliquer correctement les exigences qui les concernent.

13. Le cabinet ou le responsable de la revue de la qualité de la mission, selon le cas, doit se conformer à chacune des exigences de la présente norme ISQM, à moins que, compte tenu des circonstances de la mission, une exigence ne soit pas pertinente.
14. Une bonne application des exigences est censée être suffisante pour permettre l'atteinte de l'objectif de la présente norme. Cependant, s'il détermine que l'application des exigences pertinentes n'est pas suffisante, le cabinet ou le responsable de la revue de la qualité de la mission, selon le cas, doit prendre d'autres mesures pour atteindre l'objectif de la présente norme.

Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions

15. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui exigent l'attribution de la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions à une ou des personnes possédant la compétence, les capacités et l'autorité appropriée au sein du cabinet pour assumer cette responsabilité. Ces politiques ou procédures doivent exiger que cette ou ces personnes désignent le responsable de la revue de la qualité de la mission. (Réf. : par. A1 à A3)
16. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui énoncent les critères de qualification à remplir pour être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission et les restrictions à la désignation d'une personne à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, lorsque cette personne a auparavant exercé la fonction d'associé responsable de cette mission. Ces politiques ou procédures doivent exiger que le responsable de la revue de la qualité de la mission ne soit pas membre de l'équipe de mission, et : (Réf. : par. A4 et A5)
 - a) qu'il ait la compétence, les capacités, notamment suffisamment de temps, et l'autorité appropriée pour réaliser la revue de la qualité de la mission ; (Réf. : par. A6 à A12)
 - b) qu'il se conforme aux règles de déontologie pertinentes, notamment celles exigeant que les menaces pour l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission relativement à la mission ou aux membres de l'équipe de mission soient éliminées ou ramenées à un niveau acceptable ; (Réf. : par. A13 à A16)
 - c) qu'il se conforme aux exigences légales et réglementaires, le cas échéant, qui s'appliquent à la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission. (Réf. : par. A17)
17. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui énoncent les critères de qualification des personnes qui prêtent leur assistance au responsable de la revue de la qualité de la mission. Ces politiques ou procédures doivent exiger que ces personnes ne soient pas membres de l'équipe de mission et :
 - a) qu'elles possèdent la compétence et les capacités, notamment suffisamment de temps, pour exécuter les tâches qui leur sont confiées ;
 - b) qu'elles se conforment aux règles de déontologie pertinentes et, le cas échéant, aux exigences légales et réglementaires. (Réf. : par. A18 et A19)
18. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui exigent que le responsable de la revue de la qualité de la mission assume la responsabilité de la réalisation de la revue de la qualité de la mission, y compris du caractère approprié du travail des personnes qui lui prêtent leur assistance.

19. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui traitent des circonstances dans lesquelles la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission pour la réalisation de la revue est compromise, ainsi que des mesures appropriées que le cabinet doit prendre dans ces circonstances, notamment le processus de détermination et de désignation d'un remplaçant. (Réf. : par. A20)
20. Lorsque le responsable de la revue de la qualité de la mission prend connaissance de circonstances compromettant sa qualification, il doit en aviser la ou les personnes appropriées au sein du cabinet et prendre l'une ou l'autre des mesures suivantes : (Réf. : par. A21)
 - a) si la revue de la qualité de la mission n'est pas encore commencée, refuser la désignation ;
 - b) si la revue de la qualité de la mission est commencée, renoncer à sa réalisation.

Réalisation de la revue de la qualité de la mission

21. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures relatives à la réalisation de la revue de la qualité de la mission qui traitent de ce qui suit :
 - a) les responsabilités qui incombent au responsable de la revue de la qualité de la mission en ce qui concerne la mise en œuvre des procédures exigées par les paragraphes 22 et 23 en temps opportun au cours de la mission, pour fournir une base appropriée aux fins de l'évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées à leur sujet ;
 - b) les responsabilités de l'associé responsable de la mission à l'égard de la revue de la qualité de la mission, notamment s'assurer de ne pas dater le rapport de mission avant l'achèvement de cette revue ; (Réf. : par. A22 et A23)
 - c) les circonstances dans lesquelles la nature et l'étendue des entretiens entre l'équipe de mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission au sujet d'un jugement important constituent une menace pour l'objectivité de celui-ci, et les mesures appropriées à prendre dans ces circonstances. (Réf. : par. A24)
22. Lorsqu'il réalise la revue de la qualité de la mission, le responsable doit : (Réf. : par. A24 à A34)
 - a) lire et comprendre les informations :
 - i) obtenues de l'équipe de mission sur la nature et les circonstances de la mission,
 - ii) fournies par le cabinet concernant les résultats de son processus de suivi et de prise de mesures correctives, en particulier en ce qui a trait aux déficiences relevées qui pourraient toucher des aspects à l'égard desquels l'équipe de mission a dû porter des jugements importants ;
 - b) s'entretenir des questions importantes avec l'associé responsable de la mission et, au besoin, d'autres membres de l'équipe de mission ; (Réf. : par. A29)
 - c) identifier, sur la base des informations obtenues indiquées en a) et en b), les aspects à l'égard desquels l'équipe de mission a dû porter des jugements importants, dont les suivants : (Réf. : par. A30 et A31)
 - i) la stratégie générale et le plan de la mission,
 - ii) la réalisation de la mission,

- iii) la formation d'une opinion ou d'une conclusion, le cas échéant, et le rapport de mission ;
 - d) passer en revue des extraits sélectionnés de la documentation de la mission étayant les jugements importants portés par l'équipe de mission ainsi que les conclusions tirées à leur sujet, et évaluer ce qui suit :
 - i) le fondement des jugements importants portés par l'équipe de mission, y compris, s'il y a lieu, l'exercice approprié de l'esprit critique,
 - ii) la documentation de la mission pour déterminer si elle étaye les conclusions tirées,
 - iii) le caractère approprié des conclusions tirées ;
 - e) déterminer si des consultations appropriées ont été tenues sur des points délicats ou litigieux, ou sur des questions ayant donné lieu à des divergences d'opinions, et évaluer les conclusions tirées de ces consultations ; (Réf. : par. A32)
 - f) dans le cas d'un audit d'états financiers, évaluer le fondement de la conclusion de l'associé responsable de la mission, selon laquelle il assume la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission ; (Réf. : par. A33 et A34)
 - g) passer en revue :
 - i) dans le cas d'un audit d'états financiers, les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états, y compris, le cas échéant, la description des questions clé de l'audit,
 - ii) dans le cas d'une mission d'assurance ou de services connexes, le rapport de mission et, s'il y a lieu, l'information sur l'objet considéré.
23. Si le responsable de la revue de la qualité de la mission craint que les jugements importants portés par l'équipe de mission, ou les conclusions tirées à leur sujet, ne soient pas appropriés, il doit informer l'associé responsable de la mission. Si ces craintes ne sont pas dissipées à sa satisfaction, il doit aviser la ou les personnes appropriées au sein du cabinet qu'il est impossible d'achever la revue de la qualité de la mission. (Réf. : par. A35)

Achèvement de la revue de la qualité de la mission

24. Le responsable de la revue de la qualité de la mission doit déterminer si les exigences de la présente norme ISQM relatives à la réalisation de la revue de la qualité de la mission ont été respectées, et si la revue de la qualité de la mission est achevée. Dans l'affirmative, il doit en aviser l'associé responsable de la mission.

Documentation

25. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures exigeant du responsable de la revue de la qualité de la mission qu'il assume la responsabilité de la documentation de la revue de la qualité de la mission. (Réf. : par. A36 à A39)
26. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures exigeant la constitution de la documentation relative à la revue de la qualité de la mission conformément au paragraphe 27, et l'inclusion de cette documentation dans la documentation de la mission.
27. Le responsable de la revue de la qualité de la mission doit déterminer que la documentation relative à la revue de la qualité de la mission est suffisante pour permettre à un professionnel en exercice expérimenté, et n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission, de comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission

et, le cas échéant, les personnes qui lui ont prêté leur assistance, et les conclusions tirées de la réalisation de la mission. Le responsable de la revue de la qualité de la mission doit également déterminer que la documentation relative à la revue de la qualité de la mission comprend :

- a) le nom du responsable de la revue de la qualité de la mission et des personnes qui lui ont prêté leur assistance ;
- b) une indication de la documentation de la mission ayant fait l'objet de la revue ;
- c) la détermination faite par le responsable de la revue de la qualité de la mission, conformément au paragraphe 24 ;
- d) les avis exigés par les paragraphes 23 et 24 ;
- e) la date d'achèvement de la revue de la qualité de la mission.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Mode de désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions

Attribution de la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions
(Réf. : par. 15)

- A1. La compétence et les capacités qui sont pertinentes eu égard à la capacité d'une personne d'assumer la responsabilité de désigner le responsable de la revue de la qualité de la mission peuvent comprendre la connaissance appropriée des éléments ci-dessous :
- les responsabilités qui incombent au responsable de la revue de la qualité de la mission ;
 - les critères énoncés au paragraphe 16 relativement à la qualification des responsables des revues de la qualité des missions ;
 - la nature et les circonstances de la mission faisant l'objet d'une revue de la qualité (p. ex., la nature de l'entité et la composition de l'équipe de mission).
- A2. Le cabinet peut attribuer la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions à plus d'une personne. Il peut arriver, par exemple, que les politiques ou procédures du cabinet prévoient un processus de désignation des responsables des revues de la qualité des missions différent pour les audits d'entités cotées que pour les audits d'entités non cotées ou d'autres missions.
- A3. Dans certaines circonstances, il peut arriver qu'il ne soit pas faisable en pratique de confier la désignation du responsable de la revue de la qualité de la mission à une personne autre qu'un membre de l'équipe de mission, par exemple, dans le cas d'un petit cabinet ou d'un professionnel exerçant à titre individuel.

Qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission, et restrictions à sa désignation
(Réf. : par. 16)

- A4. Il peut arriver, dans certaines circonstances, qu'aucun associé ou autre membre du cabinet ne remplisse les critères de qualification pour réaliser la revue de la qualité de la mission et que, par

conséquent, le cabinet doit faire appel aux services de personnes externes. Une personne externe peut être un associé ou un membre d'un autre cabinet membre du réseau, ou un fournisseur de services. Lorsque le cabinet fait appel à une personne externe, il est assujéti aux exigences énoncées aux paragraphes 59 et 60 du projet de norme ISQM 1, lesquels portent sur les exigences du réseau ou les services du réseau, ou aux exigences visant les fournisseurs de services énoncées au paragraphe 65 du projet de norme ISQM 1, selon le cas.

- A5. Une personne qui a exercé les fonctions d'associé responsable de la mission ne sera vraisemblablement pas être en mesure d'exercer celles de responsable de la revue de la qualité de la mission immédiatement après la fin de son mandat, car il est peu probable que les menaces pesant sur son objectivité à l'égard de la mission et de l'équipe de mission puissent être ramenées à un niveau acceptable. Dans le cas de missions récurrentes, il est peu probable que les questions sur lesquelles des jugements importants ont été portés ainsi que les faits et circonstances entourant ces jugements importants aient changé au point que la personne qui a agi à titre d'associé responsable de la mission au cours de la période précédente puisse procéder à une évaluation objective de ces jugements. C'est pourquoi la présente norme ISQM requiert du cabinet qu'il établisse des politiques ou des procédures qui imposent des restrictions à la désignation, à titre de responsables de la revue de la qualité de la mission, de personnes qui ont précédemment exercé les fonctions d'associé responsable de la mission, par exemple en prévoyant un temps d'arrêt spécifié au cours duquel l'associé responsable de la mission ne peut être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission. La détermination d'un temps d'arrêt approprié dépend des faits et circonstances de la mission et des dispositions applicables des textes légaux ou réglementaires ou des règles de déontologie pertinentes. Dans le cas d'un audit d'états financiers d'une entité cotée, il faudra probablement attendre que deux audits subséquents aient été réalisés avant que l'associé responsable de la mission puisse agir à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission.

Critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission

Compétence et capacités, notamment suffisamment de temps (Réf. : alinéa 16 a))

- A6. La compétence renvoie à l'intégration et à l'application de connaissances techniques et professionnelles, à l'observation de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles, et à la possession de l'expérience appropriée à la nature et aux circonstances de la mission. Elle consiste notamment en ce qui suit :
- la compréhension des normes professionnelles, des exigences légales et réglementaires applicables ainsi que des politiques ou procédures du cabinet qui sont pertinentes au regard de la mission ;
 - la connaissance du secteur d'activité de l'entité ;
 - la compréhension et l'expérience de missions de nature et de complexité semblables à la mission concernée ;
 - la compréhension des responsabilités qui incombent au responsable de la revue de la qualité de la mission dans le cadre de la réalisation et de la documentation de cette revue. Cette compréhension peut être acquise ou bonifiée en suivant une formation pertinente offerte par le cabinet.
- A7. Une revue de la qualité de la mission constitue une réponse à l'évaluation des risques liés à la qualité associés à la réalisation de la mission. La compréhension des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité peut donc être un facteur important à prendre en

considération dans la détermination, par le cabinet, de la compétence et des capacités requises pour réaliser la revue de la qualité de cette mission. D'autres facteurs peuvent aussi être pertinents pour déterminer si le responsable de la revue de la qualité de la mission a la compétence et les capacités nécessaires, notamment suffisamment de temps, pour évaluer les jugements importants portés par l'équipe de mission et les conclusions tirées à leur sujet, notamment les suivants :

- la nature de l'entité ;
- le degré de spécialisation et de complexité du secteur d'activité ou de l'environnement réglementaire dans lequel l'entité exerce ses activités ;
- la mesure dans laquelle la mission traite de questions nécessitant une expertise particulière (en technologies de l'information ou des domaines spécialisés de la comptabilité ou de l'audit, par exemple), ou une expertise en sciences et en ingénierie, comme ce peut être le cas pour certaines missions d'assurance. Voir également le paragraphe A18.

- A8. Dans le cadre de l'évaluation de la compétence et des capacités d'une personne qui pourrait être désignée à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, il pourrait également être utile de tenir compte des constatations découlant des activités de suivi du cabinet (p. ex., les constatations issues de l'inspection des missions en cours ou achevées dont la personne était membre de l'équipe de mission ou responsable de la revue de la qualité de la mission) ou des résultats d'inspections externes.
- A9. S'il ne possède pas la compétence et les capacités appropriées, le responsable de la revue de la qualité de la mission pourrait ne pas être en mesure d'exercer adéquatement son jugement professionnel dans la réalisation de la revue. Par exemple, si son expérience du secteur se révélait insuffisante, il pourrait ne pas avoir les capacités ou la confiance nécessaires pour évaluer et, le cas échéant, mettre en cause les jugements importants portés et l'esprit critique exercé par l'équipe de mission sur une question de comptabilité ou d'audit complexe propre au secteur.

Autorité appropriée (Réf. : alinéa 16 a))

- A10. Certaines mesures prises au niveau du cabinet contribuent à asseoir l'autorité du responsable de la revue de la qualité de la mission. Par exemple, grâce à l'établissement d'une culture prônant le respect du rôle du responsable de la revue de la qualité de la mission, le titulaire de cette fonction est moins susceptible de subir des pressions de la part de l'associé responsable de la mission ou d'autres membres du cabinet en vue d'influer de façon inappropriée sur le résultat de la revue de la qualité de la mission. Dans certains cas, les politiques ou procédures du cabinet mises en place pour résoudre les divergences d'opinions peuvent accroître l'autorité du responsable de la revue de la qualité de la mission. Elles peuvent, par exemple, énoncer les possibilités qui s'offrent à lui en cas de désaccord avec l'équipe de mission.
- A11. Le responsable de la revue de la qualité de la mission peut voir son autorité affaiblie dans les situations suivantes :
- la culture du cabinet préconise seulement le respect de l'autorité des personnes d'échelons supérieurs ;
 - le responsable de la revue de la qualité de la mission relève de l'associé responsable de la mission, par exemple, lorsque ce dernier occupe un poste de direction au sein du cabinet ou qu'il est chargé de déterminer la rémunération du responsable de la revue de la qualité de la mission.

Considérations propres au secteur public

A12. Dans le secteur public, un auditeur (par exemple un auditeur général ou une autre personne qualifiée nommée pour le compte de l'auditeur général) peut agir dans un rôle équivalent à celui d'associé responsable de mission ayant la responsabilité globale des audits dans le secteur public. Dans ce cas, lorsqu'il y a lieu, le choix du responsable de la revue de la qualité de la mission peut tenir compte de la nécessité qu'il soit indépendant et de sa capacité de faire une évaluation objective.

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéa 16 b))

A13. Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent lors de la réalisation d'une revue de la qualité de la mission peuvent varier en fonction de la nature et des circonstances de la mission visée par la revue. Certaines dispositions des règles de déontologie pertinentes peuvent s'appliquer uniquement aux professionnels comptables, comme un responsable de la revue de la qualité de la mission, et non au cabinet.

A14. Les règles de déontologie pertinentes peuvent établir des exigences relatives aux menaces créées par l'association de longue date du responsable de la revue de la qualité de la mission avec un client d'audit. Par exemple, en ce qui concerne les audits d'entités importantes du point de vue de l'intérêt public, le Code de l'IESBA comporte des exigences obligeant le responsable de la revue de la qualité de la mission à respecter un temps d'arrêt après avoir exercé, pendant des périodes spécifiées, les fonctions de responsable de la revue de la qualité de la mission, d'associé responsable de la mission ou d'associé clé de la mission d'audit, ou toute combinaison de ces fonctions.

Menaces pour l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission

A15. De nombreux faits et circonstances peuvent créer des menaces pour l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission. Par exemple :

- il peut y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intérêt personnel lorsque le responsable de la revue de la qualité de la mission est membre de la famille proche ou de la famille immédiate de l'associé responsable de la mission ou d'un autre membre de l'équipe de mission, ou qu'il entretient des relations personnelles étroites avec des membres de l'équipe de mission ;
- une menace liée à l'intimidation (implicite ou explicite) peut être créée lorsque le responsable de la revue de la qualité de la mission fait l'objet de pressions (p. ex., l'associé responsable de la mission est une personne agressive ou dominante, ou le responsable de la revue de la qualité de la mission relève de l'associé responsable de la mission).

A16. Les règles de déontologie pertinentes peuvent comporter des exigences et des indications portant sur l'identification et l'appréciation des menaces pour l'objectivité, et les réponses à celles-ci. Le Code de l'IESBA, par exemple, traite expressément des menaces liées à l'intimidation dans certaines circonstances.

Textes légaux ou réglementaires qui s'appliquent à la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission (Réf. : alinéa 16 c))

A17. Les textes légaux ou réglementaires peuvent comporter des exigences supplémentaires concernant la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission. Par exemple, celui-ci peut être tenu, dans certains pays ou territoires, de posséder certaines qualifications ou d'être titulaire d'un permis d'exercice pour pouvoir réaliser la revue.

Circonstances dans lesquelles d'autres personnes prêtent leur assistance au responsable de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 17)

- A18. Il peut être indiqué, dans certaines circonstances, que le responsable de la revue de la qualité de la mission soit assisté d'une personne ou d'une équipe, interne ou externe, possédant une expertise pertinente. L'accès à des connaissances, à des compétences ou à une expertise hautement spécialisées peut se révéler utile, notamment pour comprendre certaines opérations conclues par l'entité, ce qui peut aider le responsable de la revue de la qualité de la mission à évaluer les jugements importants portés par l'équipe de mission relativement à ces opérations.
- A19. Lorsque le responsable de la revue de la qualité de la mission est assisté d'une personne externe, les responsabilités de l'assistant, dont celles liées à la conformité aux règles de déontologie pertinentes, peuvent être énoncées dans un contrat ou un autre accord conclu entre le cabinet et l'assistant.

Circonstances compromettant la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission pour la réalisation de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 19 et 20)

- A20. Parmi les facteurs qui peuvent être utiles au cabinet pour déterminer si la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission pour la réalisation de la revue de la qualité de la mission est compromise, on trouve :
- la question de savoir si des changements dans les circonstances de la mission font en sorte que le responsable de la revue de la qualité de la mission ne possède plus la compétence et les capacités nécessaires pour réaliser la revue ;
 - la question de savoir si des changements dans les autres responsabilités du responsable de la revue de la qualité de la mission indiquent que celui-ci n'a plus suffisamment de temps pour réaliser la revue ;
 - l'existence d'un avis du responsable de la revue de la qualité de la mission, énoncé conformément au paragraphe 20.
- A21. Lorsque la qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission est compromise, les politiques ou procédures du cabinet peuvent établir un processus d'identification de remplaçants qualifiés ou prévoir un délai à respecter entre la réception d'un avis de remplacement et la désignation d'un remplaçant.

Réalisation de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 21 à 23)

Responsabilités de l'associé responsable de la mission à l'égard de la revue de la qualité de la mission (Réf. : alinéa 21 b))

- A22. Le projet de norme ISA 220 (révisée)⁹ établit les exigences qui s'appliquent à l'associé responsable de la mission¹⁰ dans le cas des missions d'audit pour lesquelles une revue de la qualité est requise. Celui-ci doit notamment :
- s'assurer qu'un responsable de la revue de la qualité de la mission a été désigné ;

⁹ Projet de Norme internationale d'audit (ISA) 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, paragraphe 33.

¹⁰ On trouve des exigences similaires au paragraphe 36 de la Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*.

- collaborer avec le responsable de la revue de la qualité de la mission et informer les membres de l'équipe de mission de leur responsabilité à cet égard ;
- s'entretenir avec le responsable de la revue de la qualité de la mission des questions importantes relevées au cours de la mission d'audit, y compris celles identifiées lors de la revue de la qualité de la mission ;
- s'assurer de ne pas dater le rapport de l'auditeur avant l'achèvement de la revue de la qualité de la mission.

A23. La norme ISAE 3000 (révisée)¹¹ impose également des exigences à l'associé responsable de la mission en ce qui concerne la revue de la qualité de la mission.

Entretiens entre le responsable de la revue de la qualité de la mission et l'équipe de mission
(Réf. : alinéa 21 c))

A24. Des échanges fréquents entre l'équipe de mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission tout au long de la mission peuvent contribuer à l'efficacité et à la rapidité de la revue de la qualité de la mission. Il peut cependant arriver qu'une menace pour l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission soit créée, selon le calendrier et l'étendue des entretiens avec l'équipe de mission au sujet d'un jugement important. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent définir les mesures que doit prendre le responsable de la revue de la qualité de la mission ou l'équipe de mission pour éviter les situations où le responsable de la revue de la qualité de la mission prend, ou peut donner l'impression de prendre, des décisions au nom de l'équipe de mission. En pareil cas, le cabinet peut notamment exiger, conformément à ses politiques ou procédures en matière de consultation, que d'autres membres concernés du cabinet soient consultés au sujet des jugements importants.

Procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 21 à 24)

A25. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent préciser la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission, et souligner l'importance, pour celui-ci, d'exercer son jugement professionnel lors de la réalisation de la revue.

A26. Le calendrier des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission peut être fonction de la nature et des circonstances de la mission, notamment la nature des questions sur lesquelles porte la revue. La réalisation d'une revue de la documentation de la mission par le responsable de la revue de la qualité de la mission au moment opportun à toutes les étapes de la mission (planification, évaluation des risques, réalisation, achèvement et rapport) permet de résoudre rapidement les questions à sa satisfaction, et ce, au plus tard à la date du rapport de mission. Le responsable de la revue de la qualité de la mission peut, par exemple, mettre en œuvre des procédures concernant la stratégie générale et le plan de la mission à la fin de l'étape de la planification. En d'autres circonstances, il pourrait être approprié de mettre en œuvre ces procédures vers la fin de la mission (lorsque la mission est simple et achevée en peu de temps). La réalisation en temps opportun de la revue de la qualité de la mission peut aussi favoriser l'exercice du jugement professionnel et, le cas échéant, de l'esprit critique par l'équipe de mission, lors de la planification et la réalisation de la mission.

¹¹ Norme ISAE 3000 (révisée), paragraphe 36.

- A27. La nature et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission peuvent être fonction, entre autres, des facteurs suivants :
- les raisons qui justifient l'évaluation des risques liés à la qualité, par exemple les missions réalisées auprès d'entités qui exercent leurs activités dans des secteurs en émergence ou qui concluent des opérations complexes ;
 - les constatations découlant des activités de suivi du cabinet, qui pourraient indiquer les aspects pour lesquels le responsable de la revue de la qualité de la mission doit mettre en œuvre des procédures plus poussées ;
 - le degré de complexité de la mission ;
 - la nature et la taille de l'entité, notamment le fait que l'entité est cotée ou non ;
 - toute autre information utile pour la mission, comme les résultats des inspections menées par une autorité de surveillance externe au cours d'une période antérieure ou les préoccupations soulevées quant à l'engagement qualité du cabinet ou de ses membres ;
 - l'acceptation et le maintien par le cabinet de relations client ou de missions spécifiques, qui pourraient indiquer l'existence de nouveaux risques liés à la qualité de la mission ;
 - la collaboration ou non des membres de l'équipe de mission avec le responsable de la revue de la qualité de la mission. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent traiter des recours du responsable de la revue de la qualité de la mission dans les cas où l'équipe de mission ne collabore pas avec lui. Il peut, par exemple, communiquer avec une personne appropriée au sein du cabinet pour corriger le tir et résoudre le problème ;
 - dans le cas des missions d'assurance, la prise en compte, par l'équipe de mission, des aspects comportant des risques d'anomalies significatives, et les réponses à ces risques.
- A28. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission pourraient être appelés à changer selon les circonstances particulières rencontrées lors de la réalisation de la revue de la qualité de la mission.

Questions importantes et jugements importants (Réf : alinéas 22 b) à d))

- A29. Le projet de norme ISA 220 (révisée) exige, dans le cas des audits d'états financiers, que l'associé responsable de la mission passe en revue la documentation de l'audit concernant les questions importantes¹² et les autres aspects à l'égard desquels des jugements importants doivent être portés, surtout ceux qui concernent les points délicats ou litigieux relevés pendant la mission, et les conclusions tirées¹³.
- A30. Le projet de norme ISA 220 (révisée) présente, pour les audits d'états financiers, des exemples de jugements importants que peut identifier l'associé responsable de la mission relativement à la stratégie générale et au plan de la mission, à la réalisation de la mission et aux conclusions générales tirées par l'équipe de mission¹⁴.
- A31. Pour les missions autres que les audits d'états financiers, le responsable de la revue de la qualité de la mission peut tenir compte de la nature et des circonstances de la mission pour cerner les questions

¹² Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*, paragraphe A8.

¹³ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 29.

¹⁴ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe A80.

importantes ainsi que les jugements importants portés par l'équipe de mission. Par exemple, dans une mission d'assurance réalisée conformément à la norme ISAE 3000 (révisée), la détermination par l'équipe de mission du caractère approprié, au regard de la mission, des critères à appliquer dans la préparation de l'information sur l'objet considéré peut donner lieu à des jugements importants. Les exemples figurant dans le projet de norme ISA 220 (révisée)¹⁵ peuvent également être utiles au responsable de la revue de la qualité de la mission pour identifier les jugements importants portés dans des missions autres que des audits d'états financiers.

Tenue de consultations sur des points délicats ou litigieux ou sur des questions ayant donné lieu à des divergences d'opinions (Réf. : alinéa 22 e))

A32. Le projet de norme ISQM 1¹⁶ prévoit des dispositions exigeant que le cabinet établisse des politiques ou des procédures concernant le recours à la consultation sur les points délicats ou litigieux, y compris les responsabilités de l'équipe de mission à l'égard des consultations, les points au sujet desquels des consultations sont nécessaires et la manière dont les conclusions doivent être adoptées et mises en œuvre. Le projet de norme ISQM 1¹⁷ prévoit également des dispositions exigeant que le cabinet établisse des politiques ou des procédures relatives aux divergences d'opinions qui apparaissent au sein de l'équipe de mission, ou entre l'équipe de mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission ou des membres du cabinet qui effectuent des tâches en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet, notamment ceux qui donnent des consultations.

Responsabilité globale de l'associé responsable de la mission à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission (Réf. : alinéa 22 f))

A33. Le projet de norme ISA 220 (révisée) exige que l'associé responsable de la mission détermine, avant de dater le rapport de l'auditeur :

- que sa participation a été suffisante et appropriée tout au long de la mission d'audit, de sorte qu'il soit en mesure d'affirmer que les jugements importants portés et les conclusions tirées conviennent à la nature et aux circonstances de la mission ;
- que les politiques ou procédures du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances de la mission d'audit et les changements apportés à celles-ci, le cas échéant, ont été pris en compte aux fins de la conformité aux exigences du projet de norme ISA 220 (révisée)¹⁸.

A34. D'autres prises de position de l'IAASB, notamment les normes ISRE 2400 (révisée)¹⁹, ISAE 3000 (révisée)²⁰ et ISRS 4410 (révisée)²¹, exigent également que l'associé responsable de la mission assume la responsabilité de la qualité globale de la mission.

¹⁵ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe A80.

¹⁶ Projet de norme ISQM 1, alinéa 40 c).

¹⁷ Projet de norme ISQM 1, alinéa 40 d).

¹⁸ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 37.

¹⁹ Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*, paragraphe 25.

²⁰ Norme ISAE 3000 (révisée), paragraphe 33.

²¹ Norme internationale de services connexes (ISRS) 4410 (révisée), *Compilation Engagements*, paragraphe 23.

Évaluation par le responsable de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 23)

A35. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent préciser la ou les personnes au sein du cabinet qui doivent être avisées si le responsable de la revue de la qualité de la mission craint que les jugements importants portés par l'équipe de mission, ou les conclusions tirées à leur sujet, ne soient pas appropriés. La personne à laquelle a été attribuée la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions peut figurer parmi les personnes à aviser.

Documentation (Réf. : par. 25 à 27)

A36. Les paragraphes 67 et 68 du projet de norme ISQM 1 exigent du cabinet qu'il prépare la documentation relative à son système de gestion de la qualité. Les revues de la qualité des missions réalisées conformément au présent projet de norme ISQM constituent une réponse, parmi d'autres, aux risques liés à la qualité d'un cabinet associés à la réalisation des missions, et sont donc assujetties à ces exigences de documentation.

A37. La forme, le contenu et l'étendue de la documentation de la revue de la qualité de la mission dépendent de facteurs tels que :

- la nature et la complexité de la mission ;
- la nature de l'entité ;
- la nature et la complexité des questions sur lesquelles porte la revue de la qualité de la mission ;
- l'étendue de la documentation de la mission faisant l'objet de la revue.

A38. Il existe plusieurs façons de documenter la revue de la qualité de la mission. Le responsable peut, par exemple, consigner sa revue de la documentation de la mission dans l'application informatique utilisée pour réaliser la mission. Il peut aussi consigner sa revue dans une note de synthèse. Les procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission peuvent également être consignées dans la documentation de la mission, par exemple dans les procès-verbaux des entretiens de l'équipe de mission auxquels a assisté le responsable de la revue de la qualité de la mission.

A39. Selon l'alinéa 21 b), les politiques ou procédures du cabinet doivent empêcher l'associé responsable de la mission de dater le rapport de mission avant l'achèvement de la revue de la qualité de la mission, laquelle comprend la résolution des questions soulevées par le responsable de la revue de la qualité de la mission. La documentation de la revue peut être complétée après la date du rapport de mission, mais avant la constitution du dossier de mission définitif.

L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Federation of Accountants® (IFAC®).

L'IAASB et l'IFAC déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Les International Standards on Auditing, les International Standards on Assurance Engagements, les International Standards on Review Engagements, les International Standards on Related Services, les International Standards on Quality Control, les International Auditing Practice Notes, les exposés-sondages, les documents de consultation et autres publications de l'IAASB sont publiés par l'IFAC, qui est titulaire des droits d'auteur s'y rattachant.

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

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

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

Le présent exposé-sondage « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* », publié en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en février 2019, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en avril 2019, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de l'exposé-sondage « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* », a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de l'exposé-sondage « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* », est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* » © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de « Projet de Norme internationale de gestion de la qualité 2, *Revue de la qualité des missions* » © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : Proposed ISQM 2, *Engagement Quality Reviews*



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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