



*Norme internationale d'audit 210*

---

Norme ISA 210

*Accord sur les termes des  
missions d'audit*

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## À propos de l'IAASB

Copyright IFAC

La présente Norme internationale d'audit (ISA) de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2022 a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en 2022, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) 210 a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement- Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC* ». La version approuvée de la Norme internationale d'audit (ISA) 210 est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 210 © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 210 © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original: *International Standard on Auditing 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements*.

Source originale : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition Volume I* - ISBN number: 978-1-60815-546-0.

Pour obtenir l'autorisation de reproduire, stocker ou transmettre ou de faire d'autres utilisations similaires du présent document, veuillez contacter [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

## NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 210

### ACCORD SUR LES TERMES DES MISSIONS D'AUDIT

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009)<sup>(\*)</sup>

(\*) La présente norme ISA comporte des changements de conformité liés à l'approbation des normes ISA's 220, 250, 315 et 540 révisées. L'entrée en vigueur de ces changements coïncide avec celle des normes ISA révisées.

#### SOMMAIRE

	Paragraphe
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de la présente Norme ISA .....	1
Date d'entrée en vigueur .....	2
<b>Objectif</b> .....	3
<b>Définitions</b> .....	4-5
<b>Diligences requises</b>	
Conditions préalables à un audit .....	6-8
Accord sur les termes de la mission d'audit .....	9-12
Audits récurrents .....	13
Acceptation d'une modification des termes de la mission d'audit .....	14-17
Considérations supplémentaires à prendre en compte lors de l'acceptation d'une mission .....	18-21
<b>Modalités d'application et autres informations explicatives</b>	
Champ d'application de la présente Norme ISA .....	A1
Conditions préalables à un audit .....	A2-A21
Accord sur les termes de la mission d'audit .....	A22-A29
Audits récurrents .....	A30
Acceptation d'une modification des termes de la mission d'audit .....	A31-A35
Considérations supplémentaires à prendre en compte lors de l'acceptation d'une mission .....	A36-A39
Annexe 1 : Exemple de lettre de mission d'audit	
Annexe 2 : Déterminer le caractère acceptable d'un référentiel comptable à usage général	

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 210, *Accord sur les termes des missions d'audit*, doit être lue conjointement avec la Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*.

## Introduction

### Champ d'application de la présente Norme ISA

1. La présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Ceci implique de s'assurer que certaines conditions préalables à une mission d'audit, qui sont de la responsabilité de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, sont remplies. La Norme ISA 220 (révisée)<sup>1</sup> traite des aspects de l'acceptation de la mission qui sont du ressort de l'auditeur. (Voir par. A1)

### Date d'entrée en vigueur

2. La présente Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

### Objectif

3. L'objectif de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues :
  - (a) En s'assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies ; et
  - (b) Après confirmation qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.

### Définitions

4. Pour les besoins des Normes ISA, on entend par :

Conditions préalables à un audit - Utilisation par la direction d'un référentiel comptable acceptable pour l'établissement des états financiers et accord de cette dernière et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des prémisses<sup>2</sup> sur la base desquelles un audit est effectué.
5. Pour les besoins de la présente Norme ISA, la référence à la « direction » doit être comprise comme visant « la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ».

### Diligences requises

#### Conditions préalables à un audit

6. Afin de s'assurer que les conditions préalables à un audit sont réunies, l'auditeur doit :
  - (a) Déterminer si le référentiel comptable qui sera appliqué pour l'établissement des états financiers est acceptable ; et (Voir par. A2-A10)
  - (b) Obtenir confirmation de la direction qu'elle reconnaît et comprend ses responsabilités pour : (Voir par. A11-A14, A21)
    - (i) L'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, leur présentation sincère ; (Voir par. A15)

<sup>1</sup> Norme ISA 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*.

<sup>2</sup> Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*, paragraphe 13.

- (ii) Le contrôle interne que la direction considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ; et (Voir par. A16-A19)
- (iii) Donner à l'auditeur :
  - a. Accès aux informations dont la direction a connaissance et qui ont trait à l'établissement des états financiers, tels que la comptabilité, la documentation y afférente et d'autres éléments ;
  - b. Les informations supplémentaires qu'il est susceptible de demander à la direction pour les besoins de l'audit ; et
  - c. Libre accès aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles il considère qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

*Limitation de l'étendue des travaux connue avant l'acceptation d'une mission d'audit*

7. Lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise impose(nt) dans les termes d'une mission d'audit proposée une limitation de l'étendue des travaux de l'auditeur telle que ce dernier considère qu'elle conduira à une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, l'auditeur ne doit pas accepter d'effectuer une telle mission limitée en tant que mission d'audit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'exige.

*Autres facteurs affectant l'acceptation d'une mission d'audit*

8. Lorsque les conditions préalables à l'acceptation d'une mission d'audit ne sont pas réunies, l'auditeur doit s'en entretenir avec la direction. A moins que la loi ou la réglementation ne l'y oblige, l'auditeur ne doit pas accepter la mission d'audit proposée :
- (a) Lorsqu'il a conclu que le référentiel comptable qui sera appliqué pour l'établissement des états financiers n'est pas acceptable, sauf dans les cas prévus au paragraphe 19 ; ou
  - (b) Lorsque la confirmation prévue au paragraphe 6(b) n'a pas été obtenue.

**Accord sur les termes de la mission d'audit**

9. L'auditeur doit convenir des termes de la mission d'audit avec la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon les cas. (Voir par. A22)
10. Sous réserve de ce qui est prévu au paragraphe 11, les termes convenus de la mission d'audit doivent être consignés dans une lettre de mission d'audit ou sous une autre forme d'accord écrit et doivent inclure : (Voir par. A23-A27)
- (a) L'objectif et l'étendue de l'audit portant sur les états financiers ;
  - (b) Les responsabilités de l'auditeur ;
  - (c) Les responsabilités de la direction ;
  - (d) L'identification du référentiel comptable applicable pour l'établissement des états financiers ;
  - (e) Une indication de la forme et du contenu envisagés de tous rapports à émettre par l'auditeur ; et (Voir par. A24)
  - (f) Une mention précisant qu'il peut exister des circonstances dans lesquelles la forme et le contenu d'un rapport peuvent être différents de ce qui était envisagé.
11. Lorsque la loi ou la réglementation fixe de façon suffisamment détaillée les termes de la mission d'audit visés au paragraphe 10, il n'est pas nécessaire que l'auditeur les consigne dans un accord écrit, sauf pour préciser que cette loi ou cette réglementation s'applique et que la direction reconnaît et comprend ses responsabilités telles qu'elles sont décrites au paragraphe 6(b). (Voir par. A23, A28-A29)
12. Lorsque la loi ou la réglementation fixe les responsabilités de la direction en des termes similaires à ceux mentionnés au paragraphe 6(b), l'auditeur peut considérer que la loi ou la réglementation se réfère à des responsabilités qui, selon son jugement, sont équivalentes dans

les faits à celles visées dans ce paragraphe. Pour celles des responsabilités qui sont équivalentes, l'auditeur peut utiliser les termes de la loi ou de la réglementation pour les décrire dans l'accord écrit. Pour celles des responsabilités qui ne sont pas fixées par la loi ou la réglementation dans des termes tels que leurs effets seraient équivalents, l'accord écrit doit utiliser la description qui en est donnée au paragraphe 6(b). (Voir par. A28)

### **Audits récurrents**

13. Pour des audits récurrents, l'auditeur doit apprécier si les circonstances requièrent que les termes de la mission d'audit soient révisés et s'il est nécessaire de rappeler à l'entité les termes existants de la mission. (Voir par. A30)

### **Acceptation d'une modification des termes de la mission d'audit**

14. L'auditeur ne doit pas accepter de modifier les termes de la mission d'audit lorsqu'il n'existe aucun motif raisonnable de le faire. (Voir par. A31-A33)
15. Lorsque, avant l'achèvement de la mission d'audit, il est demandé à l'auditeur de modifier la mission d'audit en une mission qui conduit à un niveau d'assurance moins élevé, l'auditeur doit déterminer s'il existe un motif raisonnable de le faire. (Voir par. A34-A35)
16. Lorsque les termes de la mission d'audit sont modifiés, l'auditeur et la direction doivent convenir des nouveaux termes et les consigner dans une lettre de mission ou sous une autre forme appropriée d'accord écrit.
17. Si l'auditeur n'est pas en mesure d'accepter une modification des termes de la mission d'audit et que la direction ne l'autorise pas à poursuivre sa mission d'audit originale, il doit :
  - (a) Se démettre de la mission d'audit lorsque ceci est possible de par la loi ou la réglementation applicable ; et
  - (b) Déterminer s'il existe une quelconque obligation, contractuelle ou d'une autre nature, de rendre compte de ces circonstances à d'autres personnes, telles que les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, les propriétaires ou les autorités de contrôle.

### **Considérations supplémentaires à prendre en compte lors de l'acceptation d'une mission**

#### *Normes d'information financière complétées par la loi ou la réglementation*

18. Lorsque les normes d'information financière prescrites par un organisme normalisateur autorisé ou reconnu sont complétées par la loi ou la réglementation, l'auditeur doit déterminer si les exigences additionnelles ne sont pas incompatibles avec les normes d'information financière. S'il y a conflit, l'auditeur doit s'entretenir avec la direction de la nature des exigences additionnelles et se mettre d'accord avec elle sur le fait de savoir si :
  - (a) Les exigences additionnelles peuvent ou non être satisfaites par des informations supplémentaires à fournir dans les états financiers ; ou
  - (b) La description dans les états financiers du référentiel comptable applicable peut ou non être modifiée en conséquence.

Si aucune de ces deux alternatives n'est possible, l'auditeur doit déterminer s'il sera nécessaire de modifier l'opinion de l'auditeur conformément à la Norme ISA 705 (révisée)<sup>3</sup>. (Voir par. A36)

#### *Référentiel comptable prescrit par la loi ou la réglementation - Autres points affectant l'acceptation*

---

<sup>3</sup> Norme ISA 705 (révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

19. Lorsque l'auditeur a conclu que le référentiel comptable prescrit par la loi ou la réglementation n'est acceptable que parce qu'il est exigé par la loi ou la réglementation, il ne doit accepter la mission d'audit que si les conditions suivantes sont réunies : (Voir par. A37)
- (a) La direction est d'accord pour fournir des informations additionnelles dans les états financiers afin d'éviter que ceux-ci soient trompeurs ; et
  - (b) Il est acté dans les termes de la mission d'audit que :
    - (i) Le rapport de l'auditeur sur les états financiers comportera un paragraphe d'observation attirant l'attention des utilisateurs sur les informations additionnelles fournies, conformément à la Norme ISA 706 (révisée)<sup>4</sup> ; et
    - (ii) Son opinion sur les états financiers ne comportera pas les expressions « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs », ou « donnent une image fidèle » conformément au référentiel comptable applicable, à moins que l'auditeur ne soit tenu par la loi ou la réglementation de formuler son opinion sur les états financiers en utilisant cette phraséologie.
20. Si les conditions exposées au paragraphe 19 ne sont pas réunies et que l'auditeur est tenu par la loi ou la réglementation d'effectuer la mission d'audit, il doit :
- (a) Évaluer l'incidence de la nature trompeuse des états financiers sur son rapport d'audit ; et
  - (b) Inclure une mention appropriée sur ce point dans les termes de la mission d'audit.

*Rapport de l'auditeur prescrit par la loi ou la réglementation*

21. Dans certains cas, la loi ou la réglementation d'un pays concerné fixe le contenu ou la formulation du rapport de l'auditeur dans une forme ou dans des termes qui sont significativement différents de ceux requis par les Normes ISA. Dans ces circonstances, l'auditeur doit apprécier :
- (a) Si les utilisateurs pourraient mal comprendre l'assurance obtenue à partir de l'audit des états financiers et, dans l'affirmative,
  - (b) Si des explications supplémentaires fournies dans son rapport d'audit peuvent réduire le risque d'un possible malentendu<sup>5</sup>.

Lorsque l'auditeur conclut que des explications supplémentaires dans son rapport d'audit ne sont pas à même de réduire le risque d'un possible malentendu, il ne doit pas accepter la mission d'audit, à moins qu'il n'y soit tenu par la loi ou la réglementation. Un audit effectué conformément à une telle loi ou réglementation ne satisfait pas aux Normes ISA. En conséquence, l'auditeur ne doit pas inclure dans son rapport d'audit une quelconque mention indiquant que l'audit a été effectué selon les Normes ISA<sup>6</sup>. (Voir par. A38-A39)

\*\*\*\*

## Modalités d'application et autres informations explicatives

### Champ d'application de la présente Norme ISA (Voir par. 1)

- A1. La norme ISQM 1<sup>7</sup> traite des responsabilités qui incombent au cabinet en ce qui concerne l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions particulières. Les obligations de

<sup>4</sup> Norme ISA 706 (révisée), *Paragraphe d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

<sup>5</sup> Norme ISA 706 (révisée).

<sup>6</sup> Voir aussi Norme ISA 700 (révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, paragraphe 43.

<sup>7</sup> Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, paragraphe 30.

l'auditeur concernant le respect des règles d'éthique dans le cadre de l'acceptation d'une mission d'audit, et pour autant qu'elles soient du ressort de l'auditeur, sont traitées dans la Norme ISA 220 (révisée)<sup>8</sup>. La présente Norme ISA traite des points (ou des conditions préalables) qui sont du ressort de l'entité et sur lesquelles il est nécessaire que l'auditeur et la direction se mettent d'accord.

### Conditions préalables à un audit

*Le référentiel comptable* (Voir par. 6(a))

- A2. Une condition pour l'acceptation d'une mission d'assurance est que les critères visés dans la définition d'une mission d'assurance soient appropriés et connus des utilisateurs présumés<sup>9</sup>. Les critères sont des éléments de référence utilisés pour évaluer ou mesurer le sujet considéré et comprennent, le cas échéant, les critères auxquels se référer pour apprécier sa présentation et les informations à fournir à cet égard. Des critères appropriés permettent une évaluation ou une mesure cohérente et raisonnable d'un sujet considéré dans le cadre du jugement professionnel. Pour les besoins des Normes ISA, le référentiel comptable applicable fournit des critères que l'auditeur utilise pour auditer les états financiers, y compris le cas échéant pour évaluer leur présentation sincère.
- A3. Sans un référentiel comptable acceptable, la direction n'a pas de base appropriée pour établir les états financiers et l'auditeur n'a pas de critères appropriés pour les auditer. Dans beaucoup de cas, l'auditeur peut présumer que le référentiel comptable applicable est acceptable, ainsi qu'il est explicité aux paragraphes A8-A9.

Déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable

- A4. Les facteurs pertinents à prendre en compte par l'auditeur pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable à appliquer pour l'établissement des états financiers comprennent :
- La nature de l'entité (par exemple si celle-ci est une entreprise commerciale, une entité du secteur public ou une organisation à but non lucratif) ;
  - Le but des états financiers (par exemple si ceux-ci sont établis pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou pour des besoins d'utilisateurs spécifiques) ;
  - La nature des états financiers (par exemple s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un état financier seul) ; et
  - Le fait que la loi ou la réglementation prescrit ou non le référentiel comptable applicable.
- A5. Nombre d'utilisateurs d'états financiers ne sont pas en mesure de demander des états financiers adaptés à leurs besoins spécifiques d'information. Mais si tous les besoins d'information d'utilisateurs spécifiques ne peuvent être satisfaits, il existe des besoins d'information financière qui sont communs à un large éventail d'utilisateurs. L'expression « états financiers à usage général » désigne des états financiers établis conformément à un référentiel comptable destiné à répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs.
- A6. Dans certains cas, les états financiers seront établis conformément à un référentiel comptable destiné à satisfaire les besoins d'information financière d'utilisateurs spécifiques. Ils sont alors désignés par l'expression « états financiers à usage particulier ». Les besoins d'information financière des utilisateurs présumés détermineront le référentiel comptable applicable en la circonstance. La Norme ISA 800 explicite comment apprécier le caractère acceptable des

<sup>8</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphes 16-21.

<sup>9</sup> *Cadre conceptuel international pour des missions d'assurance*, paragraphe 17(b)(ii).



référentiels comptables destinés à satisfaire les besoins d'information financière d'utilisateurs spécifiques<sup>10</sup>.

- A7. Des carences dans le référentiel comptable applicable impliquant que ce référentiel n'est pas acceptable peuvent être constatées après que la mission d'audit a été acceptée. Lorsque l'utilisation de ce référentiel est prescrite par la loi ou la réglementation, les diligences requises prévues aux paragraphes 19-20 s'appliquent. Lorsque l'utilisation de ce référentiel n'est pas prescrite par la loi ou la réglementation, la direction peut décider d'adopter un autre référentiel acceptable. Dans ce cas, ainsi que requis par le paragraphe 16, de nouveaux termes relatifs à la mission d'audit seront convenus pour refléter cette modification dès lors que les anciens termes ne seront plus exacts.

#### Référentiels comptables à usage général

- A8. A ce jour, il n'existe pas de critères objectifs et faisant autorité qui soient généralement reconnus par la pratique, pour juger du caractère acceptable des référentiels comptables à usage général. En l'absence de tels critères, les normes d'information financière édictées par des organismes qui ont autorité ou sont reconnus pour promulguer les normes à appliquer par certains types d'entités, sont présumées acceptables pour les besoins des états financiers à usage général établis par ces entités, à condition que ces organismes suivent un processus dûment établi et transparent pour leur élaboration, impliquant des délibérations et la prise en considération des points de vue d'un large éventail de parties prenantes. Des exemples de telles normes d'information financière comprennent :

- Les Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS) publiées par le Comité des Normes Comptables Internationales (*International Accounting Standards Board*, IASB) ;
- Les Normes Comptables Internationales du Secteur Public (*International Public Sector Accounting Standards*, IPSAS) publiées par le Comité des Normes Comptables Internationales du Secteur Public (*International Public Sector Accounting Standards Board*, IPSASB) ; et
- Les principes comptables publiés par un organisme normalisateur autorisé ou reconnu dans un pays donné, à condition que cet organisme suive un processus dûment établi et transparent pour leur élaboration, impliquant des délibérations et la prise en considération des points de vue d'un large éventail de parties prenantes.

Ces normes d'information financière sont souvent visées dans la loi ou la réglementation en tant que référentiel comptable applicable régissant l'établissement des états financiers à usage général.

#### Référentiels comptables prescrits par la loi ou la réglementation.

- A9. En application du paragraphe 6(a), l'auditeur est tenu de déterminer si le référentiel comptable à appliquer pour l'établissement des états financiers est acceptable. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut prescrire le référentiel comptable à utiliser pour l'établissement des états financiers à usage général de certains types d'entités. En l'absence d'indications contraires, un tel référentiel comptable est présumé être acceptable pour des états financiers à usage général établis par de telles entités. Dans les cas où le référentiel comptable n'est pas jugé acceptable, les paragraphes 19-20 s'appliquent.

#### Pays dans lesquels il n'existe pas d'organismes normalisateurs ou de référentiels comptables prescrits

- A10. Lorsqu'une entité est enregistrée ou opère dans un pays dans lequel il n'existe pas d'organisme normalisateur autorisé ou reconnu, ou dans lequel l'utilisation d'un référentiel comptable n'est pas prescrite par la loi ou la réglementation, la direction décide quel référentiel comptable est à

<sup>10</sup> Norme ISA 800 (révisée), *Aspects particuliers - Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels comptables à caractère spécifique*, paragraphe 8.

utiliser pour l'établissement des états financiers. L'annexe 2 fournit des recommandations pour déterminer le caractère acceptable des référentiels comptables dans de telles circonstances.

*Accord sur les responsabilités de la direction (Voir par. 6(b))*

- A11. Un audit selon les Normes ISA est effectué sur la base des prémisses que la direction reconnaît et comprend que les responsabilités décrites au paragraphe 6(b)<sup>11</sup> lui incombent. Dans certains pays, ces responsabilités peuvent être spécifiées dans la loi ou la réglementation. Dans d'autres, il peut n'exister que peu ou pas de définition légale ou réglementaire de ces responsabilités. Les Normes ISA ne prévalent pas sur la loi ou la réglementation sur ces points. Cependant, le concept d'un audit indépendant exige que l'auditeur ne soit pas responsable de l'établissement des états financiers ou du contrôle interne de l'entité y relatif, et qu'il s'attende raisonnablement à obtenir les informations nécessaires à son audit (y compris celles ne provenant pas du grand livre et des journaux auxiliaires) dans la mesure où la direction est en mesure de les lui fournir ou de les lui procurer. En conséquence, ces prémisses sont fondamentales pour la conduite d'un audit indépendant. Afin d'éviter tout malentendu, la définition et la matérialisation des termes de la mission d'audit mentionnées aux paragraphes 9-12 intègrent l'accord de la direction sur le fait qu'elle reconnaît et comprend que cette responsabilité lui revient.
- A12. La façon selon laquelle les responsabilités relatives à l'élaboration de l'information financière sont réparties entre la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise variera en fonction des ressources et de la structure de l'entité, ainsi que des dispositions concernées prévues par la loi ou la réglementation, et des rôles respectifs de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise au sein de l'entité. Dans la plupart des cas, la direction est responsable de l'exécution, tandis que les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont un rôle de surveillance de la direction. Dans certains cas, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise auront, ou assumeront, la responsabilité de l'approbation des états financiers ou du suivi du contrôle interne de l'entité touchant à l'élaboration de l'information financière. Dans les entités les plus importantes ou dans des entités dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, un sous-comité du groupe de personnes constituant le gouvernement d'entreprise, tel qu'un comité d'audit, peut être chargé de certaines de ces responsabilités de surveillance.
- A13. La Norme ISA 580 requiert de l'auditeur qu'il demande à la direction de lui fournir des déclarations écrites confirmant qu'elle a satisfait à certaines de ses responsabilités<sup>12</sup>. Il peut par conséquent être approprié pour l'auditeur d'informer la direction qu'il s'attend à recevoir de telles déclarations écrites ainsi que les autres déclarations requises par les autres Normes ISA et, le cas échéant, les déclarations écrites qu'il estime nécessaires pour appuyer d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à une ou plusieurs assertions spécifiques les sous-tendant.
- A14. Lorsque la direction ne reconnaît pas ses responsabilités, ou n'est pas d'accord pour fournir les déclarations écrites demandées, l'auditeur ne sera pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés<sup>13</sup>. Dans de telles circonstances, il ne sera pas approprié pour l'auditeur d'accepter la mission d'audit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'y oblige. Dans les cas où l'auditeur est obligé d'accepter la mission d'audit, il peut être nécessaire d'expliquer à la direction l'importance de ces questions et les incidences qu'elles auront sur le rapport d'audit.

*Etablissement des états financiers (Voir par. 6(b(i)))*

- A15. La plupart des référentiels comptables incluent des dispositions relatives à la présentation des états financiers ; dans ce cas, *l'établissement* des états financiers conformément au référentiel comptable comprend la conformité de leur *présentation* audit référentiel. Dans le cas d'un

<sup>11</sup> Norme ISA 200, paragraphe A4.

<sup>12</sup> Norme ISA 580, *Déclarations écrites*, paragraphes 10-11.

<sup>13</sup> Norme ISA 580, paragraphe A26.

référentiel reposant sur le principe de présentation sincère, l'importance de l'objectif de présentation sincère est telle que les prémisses confirmées par la direction incluent une référence spécifique à ladite présentation sincère ou au fait que la direction a la responsabilité de s'assurer que les états financiers donneront "une image fidèle" conformément au référentiel comptable.

Contrôle interne (Voir par. 6(b)(ii))

- A16. La direction met en place le contrôle interne qu'elle considère nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. Le contrôle interne, quelle que soit son efficacité, ne peut donner à l'entité qu'une assurance raisonnable qu'elle a atteint ses objectifs en matière d'information financière, ceci du fait des limites inhérentes à tout contrôle interne<sup>14</sup>.
- A17. Un audit indépendant effectué selon les Normes ISA ne peut se substituer à la mise en place par la direction d'un contrôle interne nécessaire à l'établissement des états financiers. En conséquence, l'auditeur est tenu d'obtenir l'accord de la direction quant à sa reconnaissance et à sa compréhension des responsabilités qui lui incombent en matière de contrôle interne. Toutefois, l'accord requis par le paragraphe 6(b)(ii) n'implique pas que l'auditeur conclura que le contrôle interne mis en place par la direction a atteint son objectif ou qu'il sera exempt de faiblesses.
- A18. Il appartient à la direction de déterminer quel contrôle interne est nécessaire pour permettre l'établissement des états financiers. Le terme « contrôle interne » inclut parmi ses composantes du système de contrôle interne un large éventail de mesures qui peuvent être regroupées sous la terminologie « environnement de contrôle » : il s'agit du processus d'évaluation des risques par l'entité, processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité, du système d'information, et à sa communication, et mesures de contrôle. Cette classification, cependant, ne reflète pas nécessairement la façon dont une entité particulière peut concevoir, mettre en œuvre et assurer le suivi de son contrôle interne, ni la façon dont elle peut classer une des composantes en particulier<sup>15</sup>. Le contrôle interne d'une entité (portant notamment sur la comptabilité et les documents comptables, ou les systèmes comptables) reflètera les besoins de la direction, la complexité de l'activité, la nature des risques auxquels l'entité fait face, ainsi que les exigences des textes législatifs ou de la réglementation concernés.
- A19. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut prévoir des dispositions particulières relatives à la responsabilité de la direction en matière d'adéquation de la comptabilité et des documents comptables, ou des systèmes comptables. Dans certains cas, la pratique courante peut faire une distinction entre la comptabilité et les documents comptables, ou les systèmes comptables d'une part, et le contrôle interne ou les contrôles d'autre part. Dans la mesure où, comme évoqué au paragraphe A18, la comptabilité et les documents comptables, ou les systèmes comptables, font partie intégrante du contrôle interne aucune référence particulière n'y est faite dans le paragraphe 6(b)(ii) quant à la description de la responsabilité de la direction. Afin d'éviter tout malentendu, il peut être approprié que l'auditeur explicite à la direction l'étendue de cette responsabilité.

Informations supplémentaires (Voir par. 6(b)(iii)b)

- A20. Les informations supplémentaires que l'auditeur est susceptible de demander à la direction pour les besoins de l'audit, peuvent inclure, le cas échéant, conformément à la norme ISA 720 (révisée), des points relatifs aux autres informations. Lorsque l'auditeur s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport d'audit, les termes de la mission d'audit peuvent également comprendre les responsabilités de l'auditeur relatives à ces autres informations, y compris, le cas échéant, les actions qui peuvent être appropriées ou nécessaires, si l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative des autres informations obtenues après la date de son rapport d'audit.

<sup>14</sup> Norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, paragraphe A54.

<sup>15</sup> Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe A91 et Annexe 3.

Aspects particuliers concernant les petites entités (Voir par. 6(b))

A21. L'un des buts poursuivi en s'accordant sur les termes de la mission d'audit est d'éviter tout malentendu concernant les responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur. Par exemple, lorsqu'un tiers a participé à l'établissement des états financiers, il peut être utile de rappeler à la direction que l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable reste de sa propre responsabilité.

### Accord sur les termes de la mission d'audit

*Obtention d'un accord sur les termes de la mission d'audit* (Voir par. 9)

A22. Le rôle de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise en matière d'accord sur les termes de la mission d'audit de l'entité dépend de la structure de gouvernance de celle-ci et de la loi ou de la réglementation concernée.

*Lettre de mission d'audit ou autre forme d'accord écrit*<sup>16</sup> (Voir par. 10-11)

A23. Il est dans l'intérêt respectif de l'entité et de l'auditeur que ce dernier adresse une lettre de mission d'audit avant le début de la mission afin d'éviter des malentendus concernant l'audit. Dans certains pays, toutefois, les objectifs et l'étendue de l'audit ainsi que les responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur peuvent être suffisamment définis par les dispositions légales ; à savoir, ces dernières prescrivent les points décrits au paragraphe 10. Bien que dans ces circonstances le paragraphe 11 permette à l'auditeur de ne faire référence dans sa lettre de mission d'audit qu'au fait que les dispositions de la loi ou de la réglementation s'appliquent et que la direction reconnaît et comprend ses responsabilités, telles que décrites au paragraphe 6(b), l'auditeur peut néanmoins considérer utile, pour l'information de la direction, d'inclure dans une lettre de mission d'audit les points décrits au paragraphe 10.

Forme et contenu de la lettre de mission d'audit

A24. La forme et le contenu de la lettre de mission d'audit peuvent varier selon les entités. Les informations à inclure dans cette lettre relatives à la responsabilité de l'auditeur peuvent être basées sur la Norme ISA 200<sup>17</sup>. Les paragraphes 6(b) et 12 de la présente Norme ISA décrivent les responsabilités de la direction. Outre les points requis par le paragraphe 10, une lettre de mission d'audit peut mentionner, par exemple :

- La définition de l'étendue de l'audit, y compris la référence à la législation applicable, aux réglementations, aux Normes ISA et aux règles d'éthique, ainsi qu'aux autres publications des corps professionnels dont l'auditeur est membre ;
- La forme de toute autre communication des résultats de la mission d'audit ;
- La diligence requise pour l'auditeur de communiquer les points clés de l'audit dans son rapport d'audit conformément à la norme ISA 701<sup>18</sup> ;
- Le fait qu'en raison des limites inhérentes à un audit, de même que de celles relatives au contrôle interne, il existe un risque inévitable que des anomalies significatives puissent ne pas être détectées, même si l'audit a été correctement planifié et effectué selon les Normes ISA ;
- Les dispositions concernant la planification et la réalisation de l'audit, y compris la composition de l'équipe d'audit ;
- Ses attentes quant à la fourniture de déclarations écrites par la direction (voir aussi paragraphe A13) ;

<sup>16</sup> Dans les paragraphes qui suivent, toute référence à une lettre de mission d'audit est à considérer comme faisant référence à une lettre de mission d'audit ou toute autre forme acceptable d'accord écrit.

<sup>17</sup> Norme ISA 200, paragraphe 3-9.

<sup>18</sup> Norme ISA 701, *Communication des points clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

- Le fait que l'auditeur s'attend à ce que la direction lui donne accès à toutes les informations dont elle a connaissance qui sont pertinentes pour l'établissement des états financiers, ainsi que pour les informations à fournir ;
- L'accord de la direction de mettre à la disposition de l'auditeur un projet d'états financiers y compris toutes les informations pertinentes pour l'établissement de ceux-ci, qu'elles proviennent ou non du grand livre et des journaux auxiliaires (y compris toutes celles qui sont pertinentes pour l'établissement des informations à fournir), et, le cas échéant, les autres informations<sup>19</sup> en temps voulu pour lui permettre de finaliser l'audit selon le calendrier proposé ;
- L'accord de la direction d'informer l'auditeur des faits qui peuvent affecter les états financiers dont elle aurait connaissance au cours de la période comprise entre la date du rapport d'audit et celle à laquelle les états financiers sont publiés ;
- La base de calcul des honoraires et les modalités de leur facturation ;
- Une demande faite à la direction d'accuser réception de la lettre de mission d'audit et de donner son accord sur les termes contenus dans celle-ci.

A25. Lorsque l'auditeur n'est pas tenu de communiquer des points clés de l'audit, il peut être utile qu'il mentionne dans les termes de la mission d'audit la possibilité d'en communiquer dans son rapport d'audit et, dans certains pays, il peut être nécessaire d'y faire figurer cette possibilité afin de pouvoir conserver cette faculté.

A26. Les points suivants, lorsqu'ils sont applicables, peuvent aussi être couverts dans la lettre de mission d'audit :

- Les dispositions concernant la participation d'autres auditeurs et experts à certains aspects de l'audit ;
- Les dispositions concernant l'implication des auditeurs internes et d'autres membres du personnel de l'entité ;
- Les dispositions à prendre avec l'auditeur précédent, le cas échéant, dans le cas d'un audit initial ;
- Une référence aux et une description des obligations de l'auditeur conformément à la législation, à la réglementation ou aux règles d'éthiques pertinents de communiquer des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
- Toute limitation de la responsabilité financière de l'auditeur lorsqu'une telle possibilité existe ;
- Tout autre accord entre l'auditeur et l'entité ;
- Toute obligation de donner accès aux dossiers de travail à d'autres tiers.

Un exemple de lettre de mission d'audit est donné en Annexe 1.

#### Audits de composants

A27. Lorsque l'auditeur d'une entité mère est également l'auditeur d'un composant, les facteurs qui peuvent influencer sur la décision d'adresser une lettre de mission d'audit séparée au composant comprennent les aspects suivants :

- L'identité de la personne qui a désigné l'auditeur du composant ;
- La nécessité éventuelle d'émettre un rapport d'audit séparé sur le composant ;
- Les exigences légales en relation avec la nomination de l'auditeur ;
- Le pourcentage de participation au capital détenu par l'entité mère ; et
- Le degré d'indépendance de la direction du composant vis-à-vis de l'entité mère.

Responsabilités de la direction prescrites par la loi ou la réglementation (Voir par. 11-12)

<sup>19</sup> Au sens donné à ce terme dans la norme ISA 720 (révisée), *Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations*.

A28. Lorsque, dans les circonstances décrites aux paragraphes A23 et A29, l'auditeur conclut qu'il n'est pas nécessaire de formaliser certains termes de la mission d'audit dans une lettre de mission d'audit, il reste néanmoins tenu par le paragraphe 11 d'obtenir un accord écrit de la direction par lequel cette dernière confirme reconnaître et comprendre sa responsabilité sur les aspects décrits au paragraphe 6(b). Toutefois, en application du paragraphe 12, un tel accord écrit peut reprendre les termes de la loi ou de la réglementation si celle-ci établit des responsabilités de la direction équivalentes dans les faits à celles décrites au paragraphe 6(b). La profession comptable, les organismes édictant des normes d'audit ou l'organisme contrôlant les audits dans un pays donné peuvent avoir publié des directives permettant de déterminer si la description donnée par la loi ou la réglementation desdites responsabilités est équivalente.

#### Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A29. La loi ou la réglementation régissant l'audit dans le secteur public prévoit généralement la manière dont l'auditeur est désigné et fixe en général les responsabilités et les pouvoirs de l'auditeur dans le secteur public, y compris le pouvoir d'accéder à la comptabilité et aux autres informations de l'entité. Lorsque la loi ou la réglementation fixe en des termes suffisamment détaillés la mission d'audit, l'auditeur dans le secteur public peut néanmoins considérer qu'il est utile d'adresser une lettre de mission d'audit plus complète que ce qui est prévu par le paragraphe 11.

#### Audits récurrents (Voir par. 13)

A30. L'auditeur peut décider de ne pas adresser une nouvelle lettre de mission d'audit ou une autre forme d'accord écrit pour chaque période. Toutefois, les aspects suivants peuvent rendre nécessaire de réviser les termes de la mission d'audit ou de rappeler à l'entité les termes existants :

- Toute indication que l'entité ne comprend pas les objectifs et l'étendue de l'audit ;
- Toute modification ou termes spécifiques de la mission d'audit ;
- Un changement récent dans la direction générale ;
- Un changement important de propriétaire ;
- Un changement important dans la nature ou la taille des activités de l'entité ;
- Une modification des exigences légales ou réglementaires ;
- Un changement dans le référentiel comptable retenu pour l'établissement des états financiers ;
- Une modification d'autres obligations de communication financière.

#### Acceptation d'une modification des termes de la mission d'audit

##### *Demande de modification des termes de la mission d'audit (Voir par. 14)*

A31. Une demande formulée à l'auditeur par l'entité de modifier les termes de la mission d'audit peut résulter d'un changement dans les circonstances affectant la nécessité d'un audit, d'un malentendu quant à la nature d'un audit tel qu'il avait été demandé initialement, ou d'une limitation de l'étendue de la mission d'audit, qu'elle soit imposée par la direction ou qu'elle résulte d'autres circonstances. L'auditeur, ainsi qu'il est requis par le paragraphe 14, examine les motifs fournis à l'appui de la demande, et notamment les incidences de la limitation de l'étendue de la mission d'audit.

A32. Un changement dans les circonstances affectant les besoins de l'entité ou un malentendu concernant la nature du service demandé initialement peut être considéré comme une justification raisonnable à l'appui de la demande de modification des termes de la mission d'audit.

A33. A l'inverse, un changement ne peut pas être considéré comme raisonnable s'il apparaît que celui-ci repose sur une information incorrecte, incomplète ou non satisfaisante à d'autres égards. On citera à titre d'exemple la situation où l'auditeur n'est pas en mesure de recueillir

des éléments probants suffisants et appropriés concernant les comptes de créances et que l'entité demande à ce que la mission d'audit soit modifiée en un examen limité afin d'éviter une opinion d'audit avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion.

Demande de modification d'un audit en un examen limité ou en un service connexe (Voir par. 15)

- A34. Avant de donner son accord pour modifier une mission d'audit en un examen limité ou en un service connexe, un auditeur qui a été désigné pour effectuer un audit selon les Normes ISA peut avoir besoin d'évaluer, en plus des questions énumérées aux paragraphes A31-A33, toute implication légale ou contractuelle qu'entraîne la modification.
- A35. Lorsque l'auditeur conclut qu'il existe un motif raisonnable pour modifier la mission d'audit en un examen limité ou en un service connexe, les travaux d'audit réalisés à la date de la modification peuvent être utiles pour la mission modifiée ; toutefois, les travaux requis restant à réaliser et le rapport à émettre seront ceux qui sont appropriés à la mission modifiée. Afin d'éviter toute confusion pour le lecteur, le rapport de service connexe ne fera pas référence :
- (a) À la mission d'audit d'origine ; ou
  - (b) Aux procédures qui peuvent avoir été réalisées dans le cadre de la mission d'audit d'origine, sauf dans le cas où la mission d'audit est transformée en une mission de procédures convenues, la description des procédures mises en œuvre faisant alors normalement partie du rapport.

### Considérations supplémentaires à prendre en compte lors de l'acceptation d'une mission

*Normes d'information financière complétées par la loi ou la réglementation* (Voir par. 18)

- A36. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut compléter les normes d'information financière édictées par un organisme normalisateur autorisé ou reconnu avec des exigences additionnelles concernant l'établissement des états financiers. Dans ces pays, pour les besoins de l'application des Normes ISA, le référentiel comptable applicable englobe le référentiel comptable identifié et les exigences additionnelles sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec ledit référentiel. Ceci peut être le cas, par exemple, lorsque la loi ou la réglementation prescrit des informations à fournir en complément de celles requises par les normes d'information financière ou lorsqu'elle réduit l'éventail des choix acceptables qui peuvent être faits dans le cadre des normes d'information financière<sup>20</sup>.

*Référentiel comptable prescrit par la loi ou la réglementation - Autres points affectant l'acceptation* (Voir par. 19)

- A37. La loi ou la réglementation peut prescrire une formulation de l'opinion de l'auditeur utilisant des phrases telles que « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs » ou « donnent une image fidèle » alors que l'auditeur conclut par ailleurs que le référentiel comptable applicable ne serait pas acceptable s'il n'était pas prescrit par la loi ou la réglementation. Dans ce cas, les termes prescrits pour la formulation du rapport de l'auditeur sont significativement différents de ceux prévus par les exigences des Normes ISA. (Voir par. 21)

*Formulation du rapport de l'auditeur prescrite par la loi ou la réglementation* (Voir par. 21)

- A38. Les Normes ISA requièrent de l'auditeur qu'il ne fasse pas référence à la conformité avec les Normes ISA à moins qu'il n'ait appliqué toutes les Normes ISA pertinentes pour l'audit<sup>21</sup>. Lorsque la loi ou la réglementation prescrit le contenu ou la formulation du rapport de l'auditeur dans une forme ou dans des termes qui sont significativement différents de ceux prévus par les Normes ISA et que l'auditeur conclut que des explications complémentaires dans son rapport

<sup>20</sup> La Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 15, inclut une diligence requise en vue d'évaluer si les états financiers font une référence adéquate au référentiel comptable applicable ou le décrivent de manière appropriée.

<sup>21</sup> Norme ISA 200, paragraphe 20.

ne sont pas de nature à réduire le risque possible d'une mauvaise interprétation, il peut envisager d'inclure dans son rapport une mention indiquant que l'audit n'a pas été effectué selon les Normes ISA. Il est cependant encouragé à appliquer dans la mesure du possible les Normes ISA, y compris celles concernant le rapport d'audit, même s'il ne lui est pas permis d'indiquer que son audit a été effectué selon les Normes ISA.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

- A39. Dans le secteur public, des exigences spécifiques peuvent exister dans la législation régissant le mandat d'audit ; par exemple, l'auditeur peut être tenu d'informer directement un ministre, le pouvoir législatif ou le public dans le cas où l'entité tente de limiter l'étendue de l'audit.



## Exemple de lettre de mission d'audit

La lettre suivante est donnée à titre d'illustration pour une mission d'audit d'états financiers à usage général, établis conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS). Cet exemple de lettre n'a pas de caractère contraignant mais a pour but de servir uniquement de cadre à l'application des considérations développées dans la présente Norme ISA. Cette lettre nécessitera d'être adaptée selon les exigences et les circonstances propres à chaque situation.

Elle est proposée pour un audit d'états financiers visant une seule période et nécessitera d'être adaptée dans les cas où elle viserait des audits récurrents (voir paragraphe 13 de la présente Norme ISA). Il peut être approprié de solliciter un avis juridique pour valider le caractère approprié de toute lettre de mission.

\*\*\*

Au membre approprié représentant la direction ou le groupe de personnes constituant le gouvernement d'entreprise de la société ABC<sup>22</sup> :

### *[Objectif et étendue de l'audit]*

Vous<sup>23</sup> nous avez demandé de procéder à l'audit des états financiers de la société ABC, comprenant l'état de situation financière arrêté au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission. Notre audit sera effectué en vue d'exprimer une opinion sur les états financiers.

Les objectifs de notre audit sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, et d'émettre un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux Normes internationales d'audit (ISA) permettra toujours de détecter toute anomalie significative existante. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d'erreurs et sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou en cumulé, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

### *[Les responsabilités de l'auditeur]*

Nous procéderons à l'audit selon les Normes ISA. Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA et tout au long de celui-ci, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique. En outre :

- Nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, définissons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et recueillons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative provenant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la

<sup>22</sup> Les destinataires et les références faites dans la lettre seront ceux qui sont appropriés dans les circonstances de la mission, y compris la référence au pays concerné. Il est important d'adresser la lettre aux personnes appropriées - voir paragraphe A22.

<sup>23</sup> Dans le contenu de cette lettre, les références à « vous », « nous », « notre », « direction », « personnes constituant le gouvernement d'entreprise » et « auditeur » seront utilisées ou modifiées selon les circonstances.

falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;

- Nous prenons connaissance du contrôle interne pertinent pour l'audit afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité.<sup>24</sup> Toutefois, nous vous communiquerons par écrit les déficiences importantes du contrôle interne portant sur l'établissement des états financiers que nous aurons relevées lors de l'audit ;
- Nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations fournies les concernant par cette dernière ;
- Nous concluons quant au caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants recueillis jusqu'à la date de notre rapport d'audit. Cependant, des conditions ou événements futurs pourraient conduire l'entité à cesser son exploitation ;
- Nous apprécions la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les états financiers, et apprécions si les états financiers reflètent les opérations et événements sous-jacents d'une manière tels qu'ils donnent une présentation sincère.

En raison des limites inhérentes à un audit, ainsi que de celles inhérentes au contrôle interne, il existe un risque inévitable que certaines anomalies puissent ne pas être détectées, même dans les cas où l'audit est correctement planifié et réalisé selon les Normes ISA.

*[Responsabilités de la direction et choix du référentiel comptable applicable (pour les besoins de cet exemple, il a été considéré que l'auditeur n'a pas conclu que la loi ou la réglementation avait fixé ces responsabilités dans des termes appropriés ; les termes utilisés dans la description donnée dans le paragraphe 6(b) de la présente Norme ISA sont donc repris]*

Notre audit sera effectué en considérant que [la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise]<sup>25</sup> reconnaissent et comprennent qu'elles ont la responsabilité :

- (a) De l'établissement et de la présentation sincère d'états financiers conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS)<sup>26</sup> ;
- (b) Du contrôle interne que [la direction] considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ; et
- (c) De<sup>27</sup> :
  - (i) Nous donner accès à toutes les informations dont [la direction] a connaissance et qui ont trait à l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et autres éléments ;

<sup>24</sup> Cette phrase sera modifiée, au besoin, dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne conjointement avec l'audit des états financiers.

<sup>25</sup> Utiliser la terminologie appropriée en la circonstance.

<sup>26</sup> Ou, s'il y a lieu, « Pour l'établissement d'états financiers donnant une image fidèle conformément aux Normes Internationales d'Information Financière ».

<sup>27</sup> Voir le paragraphe A24 pour d'autres exemples de points relatifs aux responsabilités de la direction que l'auditeur peut inclure dans la lettre de mission.

- (ii) Nous fournir les informations supplémentaires que nous sommes susceptibles de demander à [la direction] pour les besoins de l'audit ; et
- (iii) Nous laisser libre accès aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles nous considérons qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

Dans le cadre de notre audit, nous demanderons [à la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise] la confirmation écrite de déclarations qui nous auraient été faites lors de l'audit.

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel pour mener notre mission d'audit.

*[Autres informations pertinentes]*

*[Insérer d'autres informations, telles que l'accord convenu sur les honoraires, les conditions de leur facturation ou d'autres conditions spécifiques, si nécessaire]*

## **Rapport**

*[Insérer une mention appropriée décrivant la forme et le contenu du rapport d'audit, incluant, le cas échéant, une section relative aux autres informations conformément à la norme ISA 720 (révisée)]*

La forme et le contenu de notre rapport peuvent nécessiter d'être modifiés selon les constatations de notre audit.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir signer et nous retourner l'exemplaire ci-joint de cette lettre afin d'accuser réception de la présente et de marquer votre accord sur les termes et conditions de notre mission d'audit des états financiers, y compris de nos responsabilités respectives.

XYZ & Co.

Bon pour accord, au nom de la société ABC:

(Signature)

.....

Nom et fonction

Date

## **Déterminer le caractère acceptable d'un référentiel comptable à usage général**

### **Pays n'ayant pas d'organismes normalisateurs autorisés ou reconnus ou de référentiels comptables prescrits par la loi ou la réglementation**

1. Ainsi qu'il est expliqué au paragraphe A10 de la présente Norme ISA, lorsqu'une entité est inscrite ou opère dans un pays qui n'a pas d'organisme normalisateur autorisé ou reconnu, ou lorsque l'utilisation d'un référentiel comptable n'est pas prescrite par la loi ou la réglementation, la direction identifie un référentiel comptable applicable. La pratique dans de tels pays est souvent d'utiliser les normes d'information financière édictées par l'un des organismes mentionnés au paragraphe A8 de la présente Norme ISA.
2. Dans d'autres situations, il peut exister dans un pays particulier des conventions comptables établies qui sont généralement reconnues en tant que référentiel comptable pour l'établissement d'états financiers à usage général préparés par certaines entités particulières exerçant dans ce pays. Lorsqu'un tel référentiel comptable est adopté, l'auditeur est tenu, selon le paragraphe 6(a) de la présente Norme ISA, de déterminer si les conventions comptables dans leur ensemble peuvent être considérées comme constituant un référentiel comptable acceptable pour la présentation d'états financiers à usage général. Lorsque ces conventions comptables sont communément utilisées dans un pays particulier, la profession comptable dans ce pays peut avoir considéré comme acceptable le référentiel comptable en lieu et place des auditeurs. Une autre possibilité consiste, pour l'auditeur, à procéder à cette analyse en examinant si les conventions comptables présentent les caractéristiques normalement prévues par des référentiels comptables acceptables (voir paragraphe 3 ci-après), ou en comparant les conventions comptables aux règles fixées par un référentiel comptable existant considéré comme acceptable (voir paragraphe 4 ci-après).
3. Un référentiel comptable acceptable présente normalement les caractéristiques suivantes qui font que les informations fournies dans les états financiers sont utiles pour les utilisateurs présumés :
  - (a) Pertinence, c'est-à-dire que les informations fournies dans les états financiers sont pertinentes au regard de la nature de l'entité et de l'objectif des états financiers. Par exemple, dans le cas d'une entreprise commerciale qui établit des états financiers à usage général, la pertinence est à apprécier en termes d'informations nécessaires pour répondre aux besoins communs d'informations financières d'un large éventail d'utilisateurs pour fonder des décisions économiques. Ces besoins sont généralement satisfaits par la présentation de la situation financière et de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entreprise commerciale.
  - (b) Exhaustivité, c'est-à-dire que les opérations et les événements, les soldes de comptes et les informations fournies pouvant affecter les conclusions tirées à partir des états financiers sont complets.
  - (c) Fiabilité, c'est-à-dire que les informations fournies dans les états financiers :
    - (i) Reflètent, lorsque ceci s'applique, la substance économique des événements et des opérations et pas simplement leur forme juridique ; et
    - (ii) Conduisent à des appréciations et à des évaluations, à une présentation et à des informations raisonnablement cohérentes, lorsqu'elles sont utilisées dans des circonstances similaires.
  - (d) Neutralité, c'est-à-dire que l'information fournie par les états financiers n'est pas biaisée.
  - (e) Compréhensibilité, c'est-à-dire que l'information fournie dans les états financiers est claire et complète et n'est pas sujette à des interprétations significativement différentes.

4. L'auditeur peut décider de comparer les conventions comptables aux règles d'un référentiel comptable existant considéré comme acceptable. Par exemple, il peut comparer les conventions comptables aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS). Pour un audit d'une petite entité, l'auditeur peut décider de comparer les conventions comptables à un référentiel comptable spécialement développé pour de telles entités par un organisme normalisateur autorisé et reconnu. Lorsque l'auditeur procède à une telle comparaison et qu'il identifie des différences, l'analyse visant à déterminer si les conventions comptables suivies pour l'établissement des états financiers constituent un référentiel comptable acceptable inclut l'examen des raisons de ces différences et si l'application des conventions comptables, ou la description du référentiel comptable donnée dans les états financiers, pourrait conduire à ce que les états financiers soient trompeurs.
5. Un ensemble de conventions comptables n'ayant pas de lien entre elles, destiné à satisfaire des attentes individuelles, ne constitue pas un référentiel comptable acceptable pour l'établissement d'états financiers à usage général. De la même façon, un référentiel comptable reposant sur le concept de conformité ne constitue pas un référentiel comptable acceptable, à moins qu'il ne soit généralement admis dans un pays particulier par ceux qui établissent les états financiers et les utilisateurs de ceux-ci.