



Norme internationale d'audit 230

Norme ISA 230

Documentation 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) 230 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) 230 est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 230 © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 230 © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standard on Auditing 230, Audit Documentation*.

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.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 230**DOCUMENTATION D'AUDIT**

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009)^(*)

^(*) 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
Introduction	
Champ d'application de la présente Norme ISA	1
Nature et objet de la documentation d'audit.....	2-3
Date d'entrée en vigueur	4
Objectifs	5
Définitions	6
Diligences requises	
Préparation en temps voulu de la documentation d'audit	7
Documentation des procédures d'audit réalisées et éléments probants recueillis	8-13
Mise en forme finale du dossier d'audit	14-16
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Préparation en temps voulu de la documentation d'audit	A1
Documentation des procédures d'audit mises en œuvre et éléments probants recueillis	A2-A20
Mise en forme finale du dossier d'audit	A21-A24
Annexe: Diligences spécifiques en matière de documentation d'audit requises par d'autres Normes ISA	

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 230 *Documentation 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 relatives à la préparation de la documentation d'audit dans le cadre d'un audit d'états financiers. L'Annexe énumère les autres Normes ISA contenant les diligences requises et les modalités d'application spécifiques en matière de documentation. Les diligences spécifiques requises par d'autres Normes ISA ne limitent pas l'application de la présente Norme. Des textes législatifs ou réglementaires peuvent fixer des exigences additionnelles en matière de documentation.

Nature et objet de la documentation d'audit

2. Une documentation d'audit répondant aux exigences de la présente Norme ISA ainsi qu'à celles spécifiquement prévues en matière de documentation par d'autres Normes ISA pertinentes fournit :
 - (a) Des éléments à l'appui de la conclusion de l'auditeur sur la réalisation de ses objectifs généraux¹ ; et
 - (b) Des éléments démontrant que l'audit a été planifié et réalisé selon les Normes ISA et dans le respect des exigences législatives et réglementaires applicables.
3. La documentation d'audit répond à un certain nombre d'objectifs additionnels, notamment:
 - Assister l'équipe d'audit dans la planification et la réalisation de l'audit ;
 - Assister les membres de l'équipe d'audit responsables de la supervision dans la conduite et la supervision des travaux d'audit, et les aider à assumer leurs responsabilités concernant la revue des travaux conformément à la Norme ISA 220 (révisée)² ;
 - Rendre l'équipe d'audit responsable de ses travaux ;
 - Conserver la trace des points qui demeurent importants pour les audits futurs ;
 - Permettre la conduite des revues de la qualité des missions³, d'autres types de revues des missions⁴ et d'activités de suivi dans la cadre du système gestion de la qualité du cabinet ;
 - Permettre la conduite d'inspections externes réalisées en application des textes législatifs, réglementaires ou d'autres exigences applicables.

Date d'entrée en vigueur

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

Objectifs

5. L'objectif de l'auditeur est de préparer une documentation qui fournisse:
 - (a) Une trace suffisante et appropriée des travaux sur lesquels se fonde son rapport d'audit ; et
 - (b) Des éléments démontrant que l'audit a été planifié et réalisé selon les Normes ISA et dans le respect des exigences législatives et réglementaires applicables.

¹ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*, paragraphe 11.

² Norme ISA 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, paragraphes 29-34.

³ Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 2, *Revue de la qualité des missions*.

⁴ 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*, paragraphe A135.

Définitions

6. Pour les besoins des Normes ISA, les termes ci-après ont la signification suivante:
- (a) Documentation d'audit – Conservation dans les dossiers de la trace des procédures d'audit réalisées, des éléments probants pertinents recueillis et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu (les termes "dossiers d'audit" ou "papiers de travail" sont aussi quelquefois utilisés) ;
 - (b) Dossier d'audit – Un ou plusieurs classeurs ou autres supports d'archivage, sous une forme physique ou électronique, contenant la documentation relative à une mission spécifique ;
 - (c) Auditeur expérimenté – Personne (interne ou externe au cabinet) qui possède une expérience pratique de l'audit et une connaissance raisonnable :
 - (i) Des processus d'audit ;
 - (ii) Des Normes ISA et des exigences légales et réglementaires applicables ;
 - (iii) De l'environnement des affaires dans lequel l'entité exerce son activité ; et
 - (iv) Des questions d'audit et d'information financière propres au secteur d'activité de l'entité.

Diligences requises

Préparation en temps voulu de la documentation d'audit

7. L'auditeur doit préparer la documentation d'audit en temps voulu. (Voir par. A1)

Documentation des procédures d'audit réalisées et des éléments probants recueillis

Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit

8. L'auditeur doit préparer une documentation d'audit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté, n'ayant eu aucun lien antérieur avec la mission d'audit, de comprendre : (Voir par. A2-A5, A16-A17)
- (a) La nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit réalisées en application des Normes ISA et des exigences légales et réglementaires ; (Voir par. A6-A7)
 - (b) Les résultats des procédures d'audit mises en œuvre et les éléments probants recueillis ; et
 - (c) Les points importants relevés lors de l'audit, les conclusions auxquelles ils ont conduit et les jugements professionnels importants exercés pour aboutir à ces conclusions. (Voir par. A8-A11)
9. Pour documenter la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit réalisées, l'auditeur doit indiquer :
- (a) Les caractéristiques propres aux éléments ou points spécifiques qui ont fait l'objet de vérifications ; (Voir par. A12)
 - (b) Le nom des personnes qui ont effectué les travaux d'audit concernés et la date à laquelle ces travaux ont été réalisés ; et
 - (c) Le nom de la personne qui a revu les travaux d'audit concernés, la date et l'étendue de cette revue. (Voir par. A13)
10. L'auditeur doit consigner les discussions qu'il a eues sur les points importants avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes et indiquer notamment la nature des points discutés, ainsi que la date et le nom des personnes avec lesquelles ces discussions ont eu lieu. (Voir par. A14)
11. Lorsque l'auditeur a relevé une information qui est incohérente avec ses conclusions finales concernant un point important, il doit documenter la façon dont il a traité cette incohérence. (Voir par. A15)

Non-respect d'une diligence requise pertinente

12. Lorsque, dans des situations exceptionnelles, l'auditeur estime nécessaire de s'écarter d'une diligence particulière requise par une Norme ISA, il doit consigner dans ses dossiers la façon dont des procédures d'audit alternatives ont été mises en œuvre pour atteindre l'objectif visé par cette diligence et les raisons pour lesquelles il ne l'a pas appliquée. (Voir par. A18-A19)

Points soulevés après la date du rapport d'audit

13. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, l'auditeur met en œuvre de nouvelles procédures d'audit ou des procédures d'audit supplémentaires, ou tire de nouvelles conclusions après la date de son rapport d'audit, il doit consigner dans ses dossiers : (Voir par. A20)
- (a) Les circonstances rencontrées ;
 - (b) Les nouvelles procédures d'audit mises en œuvre ou les procédures d'audit supplémentaires réalisées, les éléments probants recueillis et les conclusions qu'il en a tirées ainsi que les conséquences sur son rapport d'audit ; et
 - (c) L'identité des personnes qui ont apporté des modifications à la documentation d'audit et qui ont revu ces modifications, ainsi que la date à laquelle cela a été fait.

Mise en forme finale du dossier d'audit

14. L'auditeur doit rassembler la documentation d'audit dans un dossier d'audit et compléter la mise en forme finale de ce dossier en temps voulu après la date du rapport d'audit. (Voir par. A21-A22)
15. Après que la mise en forme finale des dossiers d'audit a été achevée, l'auditeur ne doit pas supprimer ou détruire la documentation d'audit, quelle qu'en soit la nature, avant la fin de la période de conservation des dossiers. (Voir par. A23)
16. Dans les circonstances autres que celles envisagées au paragraphe 13, lorsque l'auditeur estime nécessaire de modifier la documentation d'audit existante ou d'y ajouter de nouveaux éléments après achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit, il doit documenter, quelle que soit la nature des modifications ou ajouts apportés : (Voir par. A24)
- (a) Les raisons spécifiques de ces modifications ou ajouts ; et
 - (b) L'identité des personnes qui ont apporté des modifications ou ajouts à la documentation d'audit et qui les ont revus, ainsi que la date à laquelle cela a été fait.

Modalités d'application et autres informations explicatives**Préparation en temps voulu de la documentation d'audit** (Voir par. 7)

- A1. La préparation en temps voulu d'une documentation d'audit suffisante et appropriée contribue à améliorer la qualité de l'audit et facilite la revue et l'évaluation effectives des éléments probants recueillis et des conclusions tirées avant que le rapport d'audit ne soit finalisé. Lorsque la documentation est préparée après que les travaux d'audit ont été effectués, elle sera probablement moins précise que si elle est préparée au moment de la réalisation de ceux-ci.

Documentation des procédures d'audit réalisées et des éléments probants recueillis*Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit* (Voir par. 8)

- A2. La forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit dépendent de facteurs tels que :
- La taille et la complexité de l'entité ;

- La nature des procédures d'audit à réaliser ;
- Les risques identifiés d'anomalies significatives ;
- L'importance des éléments probants recueillis ;
- La nature et le nombre d'exceptions relevées ;
- La nécessité de documenter une conclusion, ou le fondement d'une conclusion que l'on ne peut tirer directement à la lecture de la documentation des travaux effectués ou des éléments probants recueillis ;
- La méthodologie d'audit et les outils utilisés.

A3. La documentation d'audit peut être consignée sur papier, sur un support électronique ou par tout autre moyen. Elle comprend, par exemple :

- Les programmes d'audit ;
- Les analyses ;
- Les notes de synthèse relatives aux points abordés ;
- Les résumés des points importants ;
- Les lettres de confirmation et d'affirmation ;
- Les questionnaires de contrôle ;
- La correspondance (y compris le courrier électronique) relative aux points importants.

L'auditeur peut inclure dans ses dossiers, à titre de documentation, des extraits ou des copies de documents de l'entité (par exemple, des conventions ou des contrats particuliers importants). Toutefois, la documentation d'audit ne se substitue pas à la comptabilité de l'entité.

A4. L'auditeur n'a pas à inclure dans la documentation d'audit les versions caduques de papiers de travail et d'états financiers, les notes traduisant un raisonnement incomplet ou préliminaire, la copie de documents antérieurs corrigés des erreurs typographiques ou autres, et les documents en double.

A5. Les explications verbales de l'auditeur ne suffisent à elles seules à confirmer la validité des travaux qu'il a effectués ou des conclusions qu'il a tirées, mais peuvent être utilisées pour expliciter ou clarifier des informations contenues dans la documentation d'audit.

Documentation de la conformité aux Normes ISA (Voir par. 8(a))

A6. En principe, l'application conforme des diligences requises selon la présente Norme ISA aura pour résultat une documentation d'audit suffisante et appropriée en la circonstance. D'autres Normes ISA contiennent des diligences requises spécifiques en matière de documentation des travaux, qui ont pour but de clarifier l'application de la présente Norme ISA dans des circonstances particulières propres à ces autres Normes ISA. Les diligences requises spécifiques des autres Normes ISA ne limitent pas l'application de la présente Norme. De plus, l'absence d'obligation de documentation des travaux dans l'une quelconque des Normes ISA ne peut être interprétée comme ne générant pas d'obligation de préparer une documentation en conformité avec la présente Norme ISA.

A7. La documentation d'audit fournit les éléments démontrant que l'audit a été effectué selon les Normes ISA. Toutefois, il n'est ni nécessaire, ni possible, pour l'auditeur de documenter chacun des points examinés ou des jugements professionnels exercés dans un audit. De plus, il n'est pas nécessaire que l'auditeur documente séparément (au moyen d'un questionnaire de contrôle par exemple) l'application de dispositions des Normes ISA, dès lors que celle-ci est déjà démontrée par la documentation des dossiers d'audit. Par exemple :

- L'existence d'un programme de travail bien documenté démontre que l'auditeur a planifié l'audit ;
- L'existence d'une lettre de mission signée classée dans le dossier démontre que l'auditeur s'est mis d'accord avec la direction sur les termes de la mission d'audit ou, selon le cas, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;

- Un rapport d'audit contenant une opinion appropriée avec réserve sur les états financiers démontre que l'auditeur s'est conformé à l'obligation d'exprimer une opinion avec réserve dans les situations visées par les Normes ISA ;
- S'agissant des diligences requises qui s'appliquent de manière générale tout au long de l'audit, il existe un certain nombre de moyens permettant de démontrer dans le dossier d'audit l'application effective de ces diligences. Par exemple :
 - Le fait que l'auditeur a fait preuve d'esprit critique peut être documenté de différentes manières. Néanmoins, la documentation d'audit peut démontrer que l'auditeur a fait preuve d'esprit critique dans son jugement conformément aux Normes ISA. Ainsi en ce qui concerne les estimations comptables, lorsque certains des éléments probants recueillis corroborent les assertions de la direction et que d'autres les contredisent, la documentation peut mentionner la façon dont l'auditeur a évalué ces éléments probants. Par exemple, l'auditeur peut consigner en dossier les jugements professionnels qu'il a portés pour formuler une conclusion quant au caractère suffisant et approprié des éléments probants recueillis ;
 - De la même façon, le fait que l'associé responsable de la mission a pris la responsabilité de la direction et de la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission, ainsi que de la revue de leurs travaux⁵ peut être prouvé de différentes façons dans la documentation d'audit. Ceci peut comprendre la documentation qui démontre que la participation de l'associé responsable de la mission a été suffisante et appropriée lors d de l'audit, notamment sa participation aux discussions avec l'équipe.

Documentation des points importants et des jugements professionnels importants les concernant (Voir par. 8(c))

A8. L'appréciation de l'importance d'un point requiert une analyse objective des faits et des circonstances. Les points importants comprennent, entre autres:

- Les points qui engendrent des risques importants (tels que définis dans la Norme ISA 315 (révisée en 2019)⁶) ;
- Les résultats des procédures d'audit indiquant (a) que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives ou (b) le besoin pour l'auditeur de revoir son évaluation antérieure des risques d'anomalies significatives et ses réponses à ces risques ;
- Les circonstances qui engendrent des difficultés importantes pour la mise en œuvre par l'auditeur des procédures d'audit jugées nécessaires ;
- Les faits relevés qui pourraient entraîner une modification de l'opinion d'audit ou l'ajout dans le rapport d'audit d'un paragraphe d'observation.

A9. Un facteur pertinent pour déterminer la forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit des points importants réside dans le jugement professionnel exercé lors de la réalisation des travaux d'audit et l'évaluation des résultats. La documentation du jugement professionnel exercé, lorsqu'il est important, sert à expliquer les conclusions de l'auditeur et à donner plus de poids à son jugement. Ces aspects sont particulièrement intéressants pour les personnes responsables de revoir la documentation d'audit, notamment lors d'audits ultérieurs dans le cadre de la revue des points qui demeurent importants (par exemple, lors de la revue rétrospective des estimations comptables).

A10. On peut citer à titre d'exemples, des situations dans lesquelles, en application du paragraphe 8, il est approprié de préparer une documentation d'audit concernant l'exercice du jugement professionnel, lorsque les points et les jugements exercés sont importants :

⁵ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 29.

⁶ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe 12(l).

- La motivation de la conclusion de l'auditeur lorsqu'une diligence requise prévoit qu'il « doit prendre en considération » certaines informations ou facteurs et que cette prise en considération est importante dans le contexte de la mission concernée ;
- Le fondement de la conclusion de l'auditeur sur le caractère raisonnable de sujets donnant lieu à des jugements subjectifs portés par la direction ;
- Le fondement à partir duquel l'auditeur a déterminé si les estimations comptables et les informations à fournir les concernant étaient raisonnables au regard du référentiel comptable applicable, ou si elles comportaient des anomalies ;
- Le fondement de la conclusion de l'auditeur quant à l'authenticité d'un document, lorsque des investigations complémentaires (telles que le recours approprié à un expert ou à des procédures de confirmations) ont été menées en raison d'éléments décelés lors de l'audit qui ont conduit l'auditeur à penser que le document pourrait ne pas être authentique ;
- Lorsque la norme ISA 701 s'applique⁷, la détermination par l'auditeur des points clés de l'audit, ou la détermination de l'absence de points clés de l'audit.

A11. L'auditeur peut estimer utile de préparer et de conserver, comme faisant partie de la documentation d'audit, un résumé (parfois désigné « note de synthèse ») décrivant les points importants identifiés lors de l'audit et la façon dont ils ont été traités, ou renvoyant, par une référence croisée, à d'autres éléments de la documentation d'audit dans lesquels figurent ces informations. Un tel résumé est de nature à favoriser l'efficacité et l'efficience des revues et des inspections de la documentation d'audit, en particulier dans le cas d'audits importants ou complexes. De plus, la préparation d'un tel résumé peut aider l'auditeur dans sa prise en considération des points importants. Cela peut également permettre à l'auditeur de déterminer si, compte tenu des procédures d'audit réalisées et des conclusions auxquelles elles ont abouti, le fait de ne pouvoir atteindre l'un des objectifs fixés par une Norme ISA l'empêche d'atteindre les objectifs généraux.

Identification des éléments ou points spécifiques vérifiés, ainsi que des personnes responsables de la préparation et de la revue (Voir par. 9)

A12. Consigner dans les dossiers les caractéristiques d'identification répond à un certain nombre d'objectifs. Par exemple, ceci permet de rendre l'équipe d'audit responsable de ses travaux et de faciliter l'investigation des exceptions ou des incohérences. Ces caractéristiques varieront en fonction de la nature des procédures d'audit et des éléments ou points qui ont été vérifiés. Par exemple :

- Pour un test de détail portant sur des commandes d'achat générées par l'entité, l'auditeur peut identifier les documents sélectionnés pour la vérification à partir de leur date et de leur numéro spécifique ;
- Pour une procédure requérant la sélection ou la revue de tous les éléments dépassant un certain montant au sein d'une population donnée, l'auditeur peut consigner l'étendue de la procédure et identifier la population (par exemple, toutes les écritures comptables au-dessus d'un certain montant dans un journal donné) ;
- Pour une procédure requérant la sélection systématique d'échantillons de documents dans une population, l'auditeur peut identifier les documents sélectionnés en consignant leur source, le point de départ de la sélection et les intervalles de sélection (par exemple, un échantillonnage systématique portant sur des bons d'expédition sélectionnés à partir du registre des expéditions pour la période du 1^{er} avril au 30 septembre, en commençant par le numéro 12345 et en sélectionnant un bon tous les 125 documents) ;
- Pour une procédure requérant des demandes d'informations auprès de personnes spécifiques de l'entité, l'auditeur peut consigner les dates des demandes ainsi que le nom et la fonction de ces personnes ;
- Pour une procédure d'observation physique, l'auditeur peut consigner le processus ou le point observé, les personnes concernées, leurs fonctions respectives ainsi que le lieu et la date de l'observation.

⁷ Norme ISA 701, *Communication des points clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

A13. La Norme ISA 220 (révisée) contient des diligences et des modalités d'application concernant la revue de la documentation d'audit⁸. L'obligation de consigner dans les dossiers le nom de la personne qui a procédé à la revue des travaux d'audit effectués n'implique pas que chaque papier de travail contienne une preuve de cette revue. Cette obligation implique, cependant, de consigner dans le dossier quelle partie des travaux d'audit a été revue, par qui et à quelle date.

Documentation des discussions sur les points importants menées avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes (Voir par. 10)

A14. La documentation ne se limite pas aux seuls papiers de travail préparés par l'auditeur mais peut inclure d'autres documents appropriés tels que des procès-verbaux de réunions établis par le personnel de l'entité et entérinés par l'auditeur. Les autres personnes avec lesquelles l'auditeur peut discuter de points importants sont, par exemple, d'autres membres du personnel de l'entité ou des tiers, tels que les personnes rendant des avis professionnels à l'entité.

Documentation de la façon dont les incohérences ont été traitées (Voir par. 11)

A15. L'obligation de consigner dans les dossiers la façon dont l'auditeur a traité les incohérences relevées dans les informations obtenues n'implique pas de conserver la documentation erronée ou devenue sans objet.

Aspects particuliers concernant les petites entités (Voir par. 8)

A16. La documentation d'audit relative à l'audit de petites entités est généralement moins étendue que celle concernant l'audit de plus grandes entités. De plus, dans le cas d'un audit où l'associé responsable de la mission réalise lui-même l'ensemble des travaux d'audit, la documentation ne comportera pas les points qui auraient nécessité d'être documentés dans le seul but d'informer les membres de l'équipe affectée à la mission ou de leur donner des instructions, ou d'indiquer la revue des travaux menée par d'autres membres de l'équipe (par exemple, on n'y trouvera pas trace des discussions avec l'équipe ou de la supervision). L'associé responsable de la mission devra, néanmoins, respecter l'obligation prévue au paragraphe 8 d'avoir à préparer une documentation d'audit qui puisse être comprise par un auditeur expérimenté, dans la mesure où cette dernière est susceptible d'être revue par un tiers extérieur à des fins réglementaires ou autres.

A17. Lors de la préparation de la documentation d'audit, l'auditeur d'une petite entité peut aussi juger plus utile et efficient de regrouper dans un même document divers aspects de l'audit en renvoyant, par des références croisées, aux papiers de travail correspondants. Les points qui peuvent être regroupés au sein d'un même document dans le cadre de l'audit d'une petite entité sont, par exemple, la connaissance de l'entité et de son environnement, du référentiel comptable applicable et du système de contrôle interne de l'entité, la stratégie générale d'audit et le programme de travail, le seuil de signification déterminé en application de la Norme ISA 320⁹, les risques évalués, les points importants relevés lors de l'audit et les conclusions tirées.

Non-respect d'une diligence requise pertinente (Voir par. 12)

A18. Les diligences requises par les Normes ISA sont destinées à permettre à l'auditeur d'atteindre les objectifs fixés dans les Normes ISA et, par là même, ses objectifs généraux. En conséquence, sauf dans des situations exceptionnelles, les Normes ISA imposent de respecter chacune des diligences requises pertinentes en la circonstance.

A19. L'obligation de documentation s'applique seulement à celles des exigences qui sont pertinentes en la circonstance. L'obligation d'appliquer une diligence requise s'impose¹⁰, sauf dans les cas où :

⁸ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 29-34.

⁹ Norme ISA 320, *Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit*.

¹⁰ Norme ISA 200, paragraphe 22.

- (a) L'ensemble de la Norme ISA n'est pas applicable (par exemple, lorsque l'entité n'a pas de fonction d'audit interne, rien dans la Norme ISA 610 (Révisée en 2013)¹¹, n'est pertinent) ; ou
- (b) La diligence requise est conditionnelle et aucune des conditions prévues n'est remplie (par exemple, l'exigence d'avoir à modifier l'opinion lorsqu'il existe une impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, mais que cette impossibilité n'existe pas).

Points soulevés après la date du rapport d'audit (Voir par. 13)

A20. Des exemples de circonstances exceptionnelles comprennent notamment des faits dont l'auditeur a connaissance après la date de son rapport mais qui existaient à cette date et qui, s'ils avaient été connus à ce moment, auraient pu conduire à une modification des états financiers, ou à une modification de son opinion dans le rapport d'audit¹². Les modifications de la documentation d'audit qui en découlent sont revues conformément aux responsabilités relatives à la revue des dossiers décrites dans la Norme ISA 220 (révisée).¹³

Mise en forme finale du dossier d'audit (Voir par. 14-16)

A21. La Norme ISQM 1 (ou des règles nationales au moins aussi exigeantes) requiert des cabinets de se fixer, dans le contexte de leur système de gestion de la qualité, un objectif en matière de qualité visant à ce que la documentation de la mission soit constituée sans délai indu après la date du rapport de mission¹⁴. Un délai approprié pour la mise en forme finale des dossiers d'audit n'excède généralement pas 60 jours après la date du rapport d'audit¹⁵.

A22. L'achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit après la date du rapport d'audit est un processus administratif qui n'implique pas de mettre en œuvre de nouvelles procédures d'audit ou de tirer de nouvelles conclusions. Des modifications dans la documentation d'audit peuvent cependant intervenir durant la phase d'achèvement de la mise en forme finale des dossiers si elles sont de nature purement administrative. De telles modifications comprennent à titre d'exemples :

- La suppression ou la destruction de la documentation obsolète ;
- Le tri, le classement et le référencement croisé de papiers de travail ;
- La signature de questionnaires de contrôle relatifs au processus de mise en forme finale des dossiers ;
- La documentation dans les dossiers d'éléments probants que l'auditeur a recueillis, discutés avec les membres concernés de l'équipe affectée à la mission d'audit et sur lesquels ils se sont mis d'accord avant la date du rapport d'audit.

A23. La Norme ISQM 1 (ou des règles nationales au moins aussi exigeantes) requiert des cabinets de se fixer, dans le contexte de leur système de gestion de la qualité, un objectif en matière de qualité visant à ce que la documentation de la mission soit conservée et maintenue de façon appropriée pour répondre à leurs besoins et pour respecter les exigences législatives ou réglementaires ainsi que les règles d'éthique pertinentes, ou les normes professionnelles¹⁶. La période de conservation dans le cadre des missions d'audit n'est généralement pas inférieure à cinq ans à compter de la date du rapport d'audit ou dans le cadre d'un audit de comptes consolidés, à compter de la date du rapport d'audit sur les comptes consolidés dès lors que celle-ci est postérieure¹⁷.

A24. La nécessité de clarifier la documentation existante à la suite des commentaires reçus lors d'activités de suivi ou d'inspections externes est un exemple de situation qui peut conduire

¹¹ Norme ISA 610 (révisée en 2013), *Utilisation des travaux des auditeurs internes*, paragraphe 2.

¹² Norme ISA 560, *Événements postérieurs à la clôture*, paragraphe 14.

¹³ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 29-34.

¹⁴ Norme ISQM 1, paragraphe 31(f).

¹⁵ Norme ISQM 1, paragraphe A83.

¹⁶ Norme ISQM 1, paragraphe 31(f).

¹⁷ Norme ISQM 1, paragraphe A85.

l'auditeur à juger nécessaire de modifier la documentation d'audit existante ou d'y ajouter des éléments nouveaux après l'achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit.

Diligences spécifiques en matière de documentation d'audit requises par d'autres Normes ISA

Cette annexe énumère les paragraphes des autres Normes ISA qui contiennent des diligences requises spécifiques en matière de documentation. Cette liste ne dispense pas de l'application des diligences requises et des modalités d'application et autres informations explicatives contenues dans les Normes ISA.

- Norme ISA 210, *Accord sur les termes des missions d'audit* – paragraphes 10-12 ;
- Norme ISA 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers* – paragraphe 41 ;
- Norme ISA 240, *Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers* – paragraphes 45-48 ;
- Norme ISA 250 (révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* – paragraphe 30 ;
- Norme ISA 260 (Révisée), *Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise* – paragraphe 23 ;
- Norme ISA 300, *Planification d'un audit d'états financiers* – paragraphe 11 ;
- Norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives* – paragraphe 38 ;
- Norme ISA 320, *Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit* – paragraphe 14 ;
- Norme ISA 330, *Réponses de l'auditeur aux risques évalués* – paragraphes 28-30 ;
- Norme ISA 450, *Évaluation des anomalies relevées lors de l'audit* – paragraphe 15 ;
- Norme ISA 540 (révisée), *Audit des estimations comptables et des informations à fournir les concernant* – paragraphe 39 ;
- Norme ISA 550, *Parties liées* – paragraphe 28 ;
- Norme ISA 600, *Aspects particuliers. Audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)* – paragraphe 50 ;
- Norme ISA 610 (révisée en 2013), *Utilisation des travaux des auditeurs internes* – paragraphes 36-37 ;
- Norme ISA 720 (révisée), *Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations* – paragraphe 25.