

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 210

TERMES DE LA MISSION D'AUDIT

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	1-4
Lettre de mission d'audit	5-9
Accord sur le référentiel comptable applicable	10-15
Audits récurrents.....	16-17
Acceptation d'une modification de la mission.....	18-25
Date d'entrée en vigueur	26
Annexe: Exemple de lettre de mission d'audit	

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*) ISA 210 « Termes de la mission d'audit » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurances et de Services connexes », qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant:

(a) l'accord avec le client sur les termes de la mission d'audit ; et

(b) la démarche de l'auditeur face à une demande de modification des termes de sa mission par le client pour une mission aboutissant à un niveau d'assurance moins élevé.

2. L'auditeur et le client doivent convenir des termes de la mission. Les termes convenus seront consignés dans une lettre de mission d'audit ou dans tout autre type de contrat approprié.

3. Cette Norme ISA vise à aider l'auditeur dans la préparation des lettres de mission relatives à l'audit d'états financiers.

4. Dans certains pays, l'objectif et l'étendue d'une mission d'audit ainsi que les obligations de l'auditeur sont définis par la loi. Même dans ce cas, l'auditeur peut juger utile de rédiger des lettres de mission afin d'informer ses clients.

Lettre de mission d'audit

5. Il est dans l'intérêt du client et de l'auditeur qu'une lettre de mission soit remise, de préférence avant le début de la mission, afin d'éviter tout malentendu sur la mission. Cette lettre confirme l'acceptation par l'auditeur de sa nomination et décrit l'objectif et le périmètre de l'audit, l'étendue de ses responsabilités vis-à-vis du client, ainsi que la forme des rapports à émettre.

Teneur de la lettre

6. La forme et le contenu des lettres de mission d'audit peuvent varier d'un client à l'autre, mais elles rappelleront toutes en général:

- l'objectif de l'audit des états financiers ;
- la responsabilité de la direction concernant l'établissement et la présentation des états financiers, telle qu'elle est décrite dans la Norme (ISA) 200 « Objectif et principes généraux en matière d'audit d'états financiers » ;
- le référentiel comptable adopté par la direction pour l'établissement des états financiers, c'est-à-dire le référentiel comptable applicable ;
- l'étendue des travaux d'audit, en faisant référence à la législation applicable, aux textes réglementaires ou aux directives ou prises de positions des organismes professionnels dont l'auditeur est membre ;
- la forme de tous rapports ou autres communications des résultats de la mission ;
- le risque inévitable de non-détection d'une anomalie significative du fait même du recours aux sondages et des autres limites inhérentes à l'audit, ainsi qu'aux limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne ;
- l'accès sans restriction à tous documents, pièces comptables et autres informations demandées dans le cadre de l'audit.

7. L'auditeur peut également souhaiter inclure dans sa lettre de mission:

- des dispositions relatives à la planification de l'audit ;
- le mention qu'il s'attend à recevoir de la direction une confirmation écrite concernant les déclarations qui lui ont été faites en rapport avec l'audit ;

- la demande de confirmation des termes de la mission par accusé de réception de la lettre de mission ;
- la description des autres lettres ou rapports que l'auditeur compte remettre au client ;
- la base de calcul des honoraires et les conditions de facturation ;

8. S'il y a lieu, les points suivants peuvent également être abordés:

- dispositions relatives à la participation d'autres auditeurs et experts à certains aspects de l'audit ;
- dispositions concernant la participation des auditeurs internes et d'autres employés du client ;
- dans le cas d'un premier audit, dispositions à prendre avec l'auditeur précédent éventuel ;
- toute limitation de la responsabilité financière de l'auditeur, lorsque cette possibilité existe ;
- référence à d'autres accords éventuels entre l'auditeur et le client.

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

Audit de composants

9. Lorsque l'auditeur d'une société mère est également l'auditeur d'une filiale, d'une succursale ou d'une division (composant), les facteurs déterminant la décision de remettre une lettre de mission distincte à un composant sont, notamment:

- le responsable de la nomination de l'auditeur du composant ;
- la nécessité éventuelle de rédiger un rapport d'audit distinct pour le composant ;

- les obligations légales ;
- l'étendue des travaux accomplis par d'autres auditeurs ;
- le degré de détention par la société mère ;
- le degré d'indépendance de la direction du composant.

Accord sur le référentiel comptable applicable

10. Les termes de la mission doivent préciser le référentiel comptable applicable.

11. Ainsi que l'indique la Norme ISA 200, l'acceptation du référentiel comptable adopté par la direction pour l'établissement des états financiers, dépendra de la nature de l'entité et de l'objectif des états financiers. Dans certains cas, l'objectif des états financiers sera de fournir une information propre à satisfaire les besoins d'informations d'un large éventail d'utilisateurs; dans d'autres cas, il s'agira des besoins d'utilisateurs spécifiques.

12. La Norme ISA 200 décrit les référentiels comptables qui sont présumés acceptables pour l'établissement d'états financiers à caractère général. La loi ou les textes réglementaires identifient souvent les référentiels comptables applicables pour l'établissement d'états financiers à caractère général. Dans la plupart des cas, le référentiel comptable applicable sera défini par un organisme normalisateur autorisé ou reconnu pour promulguer des normes dans la juridiction dans laquelle l'entité est immatriculée ou mène ses activités.

13. L'auditeur ne doit accepter une mission d'audit d'états financiers que s'il est à même de conclure que le référentiel comptable adopté par la direction est acceptable ou que celui-ci est imposé par la loi ou les textes réglementaires. Lorsque la législation ou la réglementation imposent d'appliquer un référentiel comptable pour l'établissement d'états financiers à caractère général que l'auditeur considère ne pas être acceptable, il ne doit accepter la mission que dans les cas où les insuffisances constatées dans le référentiel peuvent être correctement expliquées afin d'éviter d'induire les utilisateurs en erreur.

14. Sans un référentiel comptable acceptable, la direction n'a pas de base valable pour l'établissement des états financiers et l'auditeur n'a pas de critères appropriés pour apprécier les états financiers de l'entité. Dans ces circonstances, à moins que le référentiel comptable ne soit imposé par la loi ou les textes réglementaires, l'auditeur encourage la direction à tenir compte des carences constatées ou à adopter un autre référentiel comptable qui est acceptable. Lorsque le référentiel comptable est imposé par la loi ou les textes réglementaires et que la direction n'a pas d'autres choix que de le suivre, l'auditeur accepte la mission seulement dans le seul cas où les carences peuvent être correctement expliquées pour éviter d'induire en erreur les utilisateurs (voir la Norme ISA 701 « Modifications apportées au contenu du rapport de l'auditeur (indépendant) », paragraphe 5) et, à moins qu'il n'y soit tenu par la loi ou les textes réglementaires, l'auditeur n'exprime pas d'opinion sur les états financiers en utilisant les termes « d'image fidèle » ou de « présentation sincère, dans tous leurs aspects significatifs », conformément au référentiel comptable applicable.

15. Lorsque l'auditeur accepte une mission d'audit impliquant un référentiel comptable applicable qui n'est pas édicté par un organisme autorisé ou reconnu pour promulguer des normes en matière d'établissement d'états financiers à caractère général pour certains types d'entités, l'auditeur peut déceler des carences dans ce référentiel qui n'avaient pas été anticipées lors de l'acceptation de la mission et qui indiquent que ce référentiel ne peut être considéré comme acceptable pour l'établissement d'états financiers à caractère général. Dans ces circonstances, l'auditeur discute des carences relevées avec la direction et des moyens pour y remédier. Si les carences conduisent à la présentation d'états financiers trompeurs et que la direction est d'accord pour adopter un autre référentiel comptable qui est acceptable, l'auditeur fait référence à ce nouveau référentiel dans une nouvelle lettre de mission. Si la direction refuse d'adopter un autre référentiel comptable, l'auditeur examine l'impact des carences relevées sur son rapport d'audit (voir Norme ISA 701).

Audit récurrents

16. Lors d'audits récurrents, l'auditeur doit déterminer si les circonstances exigent une révision des termes de la mission et s'il est nécessaire de rappeler au client les termes de la mission en vigueur.

17. L'auditeur peut décider de ne pas envoyer une nouvelle lettre de mission pour chaque période. Les facteurs suivants peuvent toutefois donner lieu à l'envoi d'une nouvelle lettre:

- indications laissant à penser que le client se méprend sur l'objectif et l'étendue de l'audit ;
- modifications des termes ou introduction de termes particuliers de la mission ;
- changement récent de la direction générale, du conseil d'administration ou dans la détention du capital ;
- modification significative de la nature ou de la taille des activités du client ;
- obligations légales ;
- changement dans le référentiel comptable adopté par la direction pour l'établissement des états financiers (ainsi qu'il est indiqué au paragraphe 15).

Acceptation d'une modification de la mission

18. Un auditeur qui, avant l'achèvement de sa mission, se voit demander de modifier les termes de sa mission pour une mission aboutissant à un niveau d'assurance moins élevé, doit examiner l'opportunité d'accéder à une telle demande.

19. Le client peut demander à l'auditeur de modifier sa mission du fait d'une modification des circonstances ayant une incidence sur la nécessité de poursuivre l'audit, d'un malentendu sur la nature de l'audit ou d'un service connexe demandé à l'origine, ou d'une limitation de l'étendue de la mission, qu'elle soit imposée par la direction ou par les circonstances. L'auditeur examinera attentivement la raison motivant cette demande, notamment les répercussions d'une limitation de l'étendue de la mission.

20. L'évolution des circonstances ayant une incidence sur les besoins d'un audit, ou un malentendu sur la nature du service, sont en général considérés comme une raison valable justifiant une modification de la mission. En revanche, une telle modification ne sera pas

considérée comme justifiée s'il s'avère qu'elle s'appuie sur des informations incorrectes, incomplètes ou non satisfaisantes d'un autre point de vue.

21. Avant d'accepter de modifier une mission d'audit en une mission de service connexe, l'auditeur nommé pour effectuer un audit selon les Normes Internationales d'Audit (Normes ISA), examinera, outre les questions ci-dessus, les conséquences légales ou contractuelles de cette modification.

22. Si l'auditeur arrive à la conclusion que la modification de la mission est justifiée et si les travaux d'audit accomplis respectent les Normes ISA applicables à la mission modifiée, le rapport rendu sera adapté aux termes révisés de la mission. Pour éviter toute confusion du lecteur, le rapport ne fera pas référence à:

(a) la mission d'origine ;

(b) toutes procédures qui peuvent avoir été mises en œuvre lors de la mission d'origine, sauf si la nouvelle mission consiste en la mise en œuvre de procédures convenues, dès lors qu'une référence aux procédures déjà exécutées fait normalement partie du rapport.

23. En cas de modification des termes de la mission, l'auditeur et le client doivent convenir des nouveaux termes.

24. L'auditeur ne doit pas accepter une modification des termes de sa mission en l'absence de justification valable. Ceci est par exemple le cas d'une mission d'audit durant laquelle l'auditeur ne parvient pas à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les créances, et où le client demande de changer la mission en une mission d'examen limité pour éviter une opinion avec réserve ou un rapport concluant à l'impossibilité d'exprimer une opinion.

25. Si l'auditeur ne peut accepter de modifier les termes de sa mission et n'est pas autorisé à poursuivre sa mission d'origine, il doit l'interrompre et examiner si une obligation contractuelle quelconque ou autre, le contraint à signifier à d'autres parties,

telles que le conseil d'administration ou les actionnaires, les circonstances qui l'ont conduit à mettre un terme à celle-ci.

Date d'entrée en vigueur

26. Cette Norme ISA est applicable pour les audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du, ou après le, 15 décembre 2004.

Exemple de lettre de mission d'audit

La lettre suivante est donnée en illustration pour une mission d'audit d'états financiers à caractère général, établis conformément aux Normes internationales des Informations Financières (*International Financial Reporting Standards*, IFRS). Cet exemple peut servir de guide pour l'application des considérations édictées dans cette Norme ISA et sera adapté aux exigences et aux circonstances spécifiques.

Au conseil d'administration ou à un membre approprié de la direction générale:

Vous nous avez demandé de procéder à l'audit des états financiers de, comprenant le bilan arrêté au, ainsi que le compte de résultats, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et des notes annexes décrivant les politiques comptables majeures suivies et donnant d'autres informations explicatives. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission. Notre audit aura pour objectif d'exprimer une opinion sur les états financiers.

Nous procéderons à l'audit selon les Normes Internationales d'Audit (Normes ISA). Ces normes requièrent de notre part de nous conformer au règles d'éthique et de planifier et de réaliser l'audit pour obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation du risque que les états financiers contiennent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation des états financiers pris dans leur ensemble.

Du fait même du recours à la technique des sondages et des autres limites inhérentes à l'audit, ainsi qu'aux limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne, le risque de non détection d'une anomalie significative ne peut être éliminé.

En procédant à l'évaluation des risques, nous évaluerons le contrôle interne relatif à l'établissement des états financiers 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. Toutefois, nous résumerons dans une lettre à votre attention toutes les déficiences majeures dans la conception ou la mise en œuvre du contrôle interne concernant l'élaboration de l'information financière que nous serions amenés à relever au cours de notre mission d'audit des états financiers⁽¹⁾.

Nous vous rappelons que l'établissement des états financiers donnant une présentation sincère de la situation financière de l'entité, ainsi que du résultat de ses opérations et des flux de trésorerie, conformément au référentiel comptable international, est de la responsabilité de la direction.

Notre rapport d'audit mentionnera cette responsabilité en indiquant qu'elle comporte:

- la conception, la mise en place et le suivi d'un contrôle interne permettant l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs ;
- le choix et l'application de principes comptables appropriés ;
- la détermination d'estimations comptables appropriées en la circonstance.

Dans le cadre de notre mission, nous demanderons à la direction de nous confirmer par écrit certaines des déclarations qui nous auront été faites au cours de notre audit et en rapport avec celui-ci.

⁽¹⁾ Dans certaines juridictions, les auditeurs peuvent avoir la responsabilité d'émettre un rapport distinct sur le contrôle interne de l'entité. Dans de tels cas, l'auditeur établit un rapport répondant à cette obligation telle qu'elle est définie par cette juridiction. La référence dans le rapport d'audit sur les états financiers au fait que l'évaluation par l'auditeur du contrôle interne de l'entité n'a pas pour but d'exprimer une opinion sur l'efficacité de ce dernier peut ne pas être appropriée en la circonstance.

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel afin qu'il mette à notre disposition la comptabilité, les documents et autres informations nécessaires à notre mission.

(Insérer un paragraphe additionnel concernant le montant estimé des honoraires et le mode de facturation)

Veillez signer et nous retourner l'exemplaire ci-joint de cette lettre pour marquer votre accord sur les termes et conditions de notre mission d'audit des états financiers.

XYZ & Co.

Bon pour accord, au nom de la société ABC:

(signature)

Nom et titre

Date