

International Ethics Standards Board for Accountants®

MANUEL DU CODE INTERNATIONAL DE DÉONTOLOGIE DES PROFESSIONNELS COMPTABLES (Y COMPRIS LES NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE)

ÉDITION 2021

529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

Le présent document a été publié par la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants – IFAC®), dont la mission est de servir l'intérêt public en contribuant à l'élaboration de normes internationales de grande qualité, en favorisant l'adoption et la mise en œuvre de ces normes, en renforçant les capacités des organisations professionnelles comptables et en prenant position sur des questions d'intérêt public. Il peut être téléchargé à des fins personnelles ou acheté par l'intermédiaire du site Web du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (International Ethics Standards Board for Accountants® – IESBA®) : www.ethicsboard.org.

Le *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* (International Code of Ethics for Professional Accountants™ (including International Independence Standards™)), les exposés-sondages, les documents de consultation et autres documents de l'IESBA sont publiés par l'IFAC, qui est titulaire des droits d'auteur s'y rattachant.

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

Les appellations « International Ethics Standards Board for Accountants », « International Code of Ethics for Professional Accountants™ (including International Independence Standards™) », « International Federation of Accountants », les sigles « IESBA » et « IFAC », ainsi que le logo de l'IESBA et celui de l'IFAC sont des marques de commerce ou de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays.

© Septembre 2021 Fédération internationale des comptables (IFAC). Tous droits réservés. Il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de l'IFAC pour la reproduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires, sauf quand il fait l'objet d'une utilisation individuelle et non commerciale. Veuillez écrire à permissions@ifac.org.

ISBN : 978-1-60815-464-7

Publié par :



**MANUEL DU CODE INTERNATIONAL DE DÉONTOLOGIE
DES PROFESSIONNELS COMPTABLES
(Y COMPRIS LES NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE)
ÉDITION 2021**

Structure du Manuel

Présentation du Conseil des normes internationales de déontologie comptable.....	2
Rôle de la Fédération internationale des comptables.....	3
Contenu du Manuel – Édition 2021.....	4
Principaux changements par rapport à l'édition 2020	5
Guide d'utilisation du Code.....	6
Sommaire	10
Préface	13
Partie 1 – Conformité au Code, principes fondamentaux et cadre conceptuel.....	14
Partie 2 – Professionnels comptables exerçant en entreprise	30
Partie 3 – Professionnels comptables exerçant en cabinet	31
Normes internationales d'indépendance (parties 4A et 4B)	
Partie 4A – Indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité	32
Partie 4B – Indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité.....	75
Glossaire, y compris les listes d'abréviations	105
Date d'entrée en vigueur.....	106
Modifications apportées au Code.....	107

Droits d’auteur et traduction

Les manuels, normes et autres documents de l’IESBA sont publiés par l’IFAC, qui est titulaire des droits d’auteur s’y rattachant.

L’IFAC sait qu’il est important que les parties prenantes – préparateurs et utilisateurs d’états financiers, auditeurs et autres professionnels comptables, autorités de réglementation, normalisateurs nationaux, organisations membres de l’IFAC, avocats, universitaires, étudiants, etc. – des pays non anglophones aient accès aux normes dans leur propre langue. Par conséquent, elle encourage la reproduction, ou la reproduction et la traduction, de ses publications.

La politique de l’IFAC concernant la traduction et la reproduction de ses publications protégées par des droits d’auteur est énoncée dans les documents *Policy for Translating and Reproducing Standards Published by the International Federation of Accountants* et *Policy for Reproducing, or Translating and Reproducing, Publications of the International Federation of Accountants*. Pour connaître les modalités de reproduction, ou de reproduction et de traduction, du présent document, veuillez écrire à permissions@ifac.org.

PRÉSENTATION DU CONSEIL DES NORMES INTERNATIONALES DE DÉONTOLOGIE COMPTABLE

Le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (International Ethics Standards Board for Accountants® – IESBA®) est l'organisme de normalisation indépendant qui est responsable de l'élaboration du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* (*International Code of Ethics for Professional Accountants* »)TM (*including International Independence Standards*TM) (le « Code »), lequel peut être appliqué à l'échelle mondiale.

Comme l'indique son mandat, l'IESBA a pour mission de servir l'intérêt public en établissant des normes de déontologie de grande qualité pour les professionnels comptables. Son but à long terme est la convergence des normes de déontologie pour les professionnels comptables qui sont énoncées dans le Code, y compris les normes relatives à l'indépendance des auditeurs, avec celles des autorités de réglementation et des normalisateurs nationaux. L'établissement d'un ensemble unique de normes peut favoriser la qualité et l'uniformité des services fournis par les professionnels comptables partout dans le monde ainsi que l'efficacité des marchés financiers mondiaux.

L'IESBA est composé de 18 membres provenant des quatre coins du monde, dont pas plus de 9 sont des professionnels en exercice et au moins 3 sont des représentants du public (c.-à-d. des personnes dont le rôle est de faire valoir l'intérêt public, et qui sont perçues comme assumant ce rôle). Les membres sont nommés par le conseil de la Fédération internationale des comptables (IFAC), sur la base des recommandations du Comité des candidatures de l'IFAC, et les nominations sont approuvées par le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board – PIOB), qui supervise les activités de l'IESBA.

Le processus de normalisation de l'IESBA prévoit la participation du PIOB et du Groupe consultatif (Consultative Advisory Group – CAG) de l'IESBA. Le CAG conseille l'IESBA sur les questions d'intérêt public à prendre en compte dans l'élaboration des normes et indications.

L'IESBA est tenu, dans le cadre de ses travaux de normalisation, de faire preuve de transparence et de respecter la procédure officielle approuvée par le PIOB. Ses réunions, y compris celles tenues par téléconférence, sont ouvertes au public, et les documents s'y rattachant sont publiés sur son site Web.

Pour en savoir plus, consultez le site Web de l'IESBA à l'adresse www.ethicsboard.org.

RÔLE DE LA FÉDÉRATION INTERNATIONALE DES COMPTABLES

L'IFAC sert l'intérêt public en contribuant au développement d'organisations, de marchés et d'économies solides et durables. Elle préconise la transparence, la reddition de comptes et la comparabilité en matière d'information financière, participe à l'essor de la profession comptable et s'emploie à faire reconnaître l'importance et la valeur des comptables dans l'infrastructure financière mondiale. Fondée en 1977, l'IFAC compte plus de 175 organismes membres et associés qui sont présents dans plus de 130 pays et territoires, et qui représentent près de 3 millions de comptables travaillant en cabinet, dans l'enseignement, dans la fonction publique, ainsi que dans les secteurs industriel et commercial.

Dans le cadre de son mandat, qui consiste à servir l'intérêt public, elle contribue à l'élaboration, à l'adoption et à la mise en œuvre de normes de déontologie internationales de grande qualité, principalement en appuyant les activités de l'IESBA. En effet, l'IFAC fournit à ce conseil de normalisation indépendant des ressources humaines, des services de gestion des installations, du soutien en matière de communications et du financement, en plus de l'aider dans le processus de mise en candidature et de sélection de ses membres.

L'IESBA établit lui-même ses programmes de travail et approuve ses publications selon sa procédure officielle, sans intervention de l'IFAC. Cette dernière ne peut donc influencer ni les programmes de travail ni les publications de l'IESBA. Les manuels, normes et autres documents sont publiés par l'IFAC, qui est titulaire des droits d'auteur s'y rattachant.

L'indépendance de l'IESBA est préservée de nombreuses façons :

- les travaux de normalisation sont supervisés par un organe indépendant de supervision de l'intérêt public, soit le PIOB, selon un processus bien établi qui repose, entre autres, sur une procédure officielle rigoureuse prévoyant la consultation du public;
- le processus de mise en candidature et de sélection des membres comprend un appel public à candidatures et fait l'objet d'une surveillance indépendante par le PIOB;
- la transparence totale est assurée par la procédure officielle d'établissement des normes, l'accès public aux réunions et aux documents s'y rapportant ainsi que la publication d'une base des conclusions pour chaque norme définitive;
- le Groupe consultatif et des observateurs prennent part au processus de normalisation;
- les membres de l'IESBA, de même que leurs employeurs et les organisations qui soumettent des candidatures, sont tenus de respecter l'indépendance et l'intégrité du conseil ainsi que sa mission, soit servir l'intérêt public.

Pour en savoir plus, consultez le site Web de l'IFAC à l'adresse www.ifac.org.

CONTENU DU MANUEL

ÉDITION 2021

Le Manuel est un ouvrage de référence qui contient des informations sur le rôle de l'IFAC ainsi que le texte officiel du Code de l'IESBA.

PRINCIPAUX CHANGEMENTS PAR RAPPORT À L'ÉDITION 2020

La présente édition, qui remplace l'édition 2020 du *Manuel du Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)*, comprend :

- les modifications apportées à la partie 4B du Code pour en harmoniser la terminologie et les concepts avec ceux de la Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*, de l'IAASB. Ces modifications sont entrées en vigueur en juin 2021;
- les modifications apportées aux parties 1 et 2 du Code pour promouvoir le rôle et l'état d'esprit attendus des professionnels comptables. Ces modifications entreront en vigueur en décembre 2021.

Changements

L'édition 2021 comprend aussi les modifications qui entreront en vigueur en décembre 2022, soit :

- les modifications concernant l'objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission et des autres personnes aptes à effectuer une revue. Publiées sur le site Web de l'IESBA en janvier 2021, ces modifications apportent des précisions sur la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 2, *Revue de la qualité des missions*, en particulier sur les critères de qualification du responsable de la revue de la qualité, en mettant l'accent sur le critère essentiel qu'est l'objectivité;
- les modifications apportées aux dispositions relatives aux services autres que d'expression d'assurance et aux dispositions relatives aux honoraires. Publiées sur le site Web de l'IESBA en avril 2021, ces modifications introduisent notamment :
 - une nouvelle interdiction qui empêche le cabinet de fournir, à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public (EIP), des services autres que d'expression d'assurance, si la prestation de tels services peut poser une menace liée à l'autocontrôle,
 - des dispositions qui précisent les circonstances dans lesquelles le cabinet et les cabinets membres du réseau peuvent ou non fournir des services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit,
 - une nouvelle exigence selon laquelle le cabinet ne doit pas laisser la prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit – que ce soit par lui ou par un cabinet membre du réseau – influencer sur ses honoraires d'audit,
 - des dispositions renforcées concernant la dépendance à l'égard des honoraires au niveau du cabinet,
 - de nouvelles dispositions visant à accroître la transparence quant aux honoraires que paient les clients de services d'audit qui sont des EIP,
 - de nouvelles dispositions visant à renforcer les communications entre l'auditeur et les responsables de la gouvernance d'une EIP au sujet des questions d'indépendance qui concernent les services autres que d'expression d'assurance et les honoraires.

Les modifications qui entreront en vigueur en 2022 seront intégrées dans la version électronique du Code (eCode) cette même année.

Modifications apportées au Code après avril 2021 et exposés-sondages

Pour en savoir plus sur les nouveautés ou consulter les prises de position définitives publiées après avril 2021 et les exposés-sondages, dont la période de commentaires est en cours, visitez le site Web de l'IESBA à l'adresse www.ethicsboard.org/standards-pronouncements.

GUIDE D'UTILISATION DU CODE

(Le Guide vise à faciliter l'utilisation du Code; il ne fait pas autorité.)

Objet du Code

1. Le *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* énonce les principes de déontologie fondamentaux qui s'appliquent aux professionnels comptables, compte tenu de la responsabilité de la profession d'agir dans l'intérêt public. Ces principes – à savoir l'intégrité, l'objectivité, la compétence professionnelle et la diligence, la confidentialité et le comportement professionnel – définissent la conduite attendue d'un professionnel comptable.
2. Le Code établit un cadre conceptuel qui dicte l'approche que doivent suivre les professionnels comptables pour identifier et évaluer les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux, et y répondre. Il énonce des exigences et des modalités d'application concernant divers sujets pour aider les professionnels comptables à appliquer le cadre conceptuel à ces sujets.
3. Le Code contient aussi les *Normes internationales d'indépendance*, qui traitent de l'application du cadre conceptuel aux menaces pour l'indépendance dans le contexte des audits, des examens limités et des autres missions d'assurance.

Structure du Code

4. Le Code est structuré comme suit :
 - Partie 1, « Conformité au Code, principes fondamentaux et cadre conceptuel » – Applicable à tous les professionnels comptables, cette partie définit, entre autres, les principes fondamentaux et le cadre conceptuel.
 - Partie 2, « Professionnels comptables exerçant en entreprise » – Cette partie contient des dispositions supplémentaires qui s'appliquent aux professionnels comptables exerçant en entreprise lorsqu'ils réalisent des activités professionnelles. Les professionnels comptables exerçant en entreprise comprennent les professionnels comptables employés ou engagés, à titre contractuel ou autre, en tant que cadres ou non-cadres, notamment dans:
 - le secteur du commerce, le secteur industriel ou le secteur des services;
 - le secteur public;
 - le secteur de l'éducation;
 - le secteur des organismes sans but non lucratif;
 - le secteur de la réglementation et des organismes professionnels.

La partie 2 s'applique aussi aux personnes qui sont des professionnels comptables exerçant en cabinet, lorsqu'elles réalisent des activités professionnelles dans le cadre de leur relation avec le cabinet, que ce soit en tant que sous-traitants, employés ou propriétaires.

- Partie 3, « Professionnels comptables exerçant en cabinet » – Cette partie contient des dispositions supplémentaires qui s'appliquent aux professionnels comptables exerçant en cabinet lorsqu'ils fournissent des services professionnels.
- Normes internationales d'indépendance – Ces normes établissent des dispositions supplémentaires qui s'appliquent aux professionnels comptables exerçant en cabinet lorsqu'ils fournissent des services d'expression d'assurance. Elles se déclinent comme suit :
 - Partie 4A, « Indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité », qui s'applique lors de la réalisation de missions d'audit ou d'examen limité;
 - Partie 4B, « Indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité », qui s'applique lors de la réalisation de missions

d'assurance qui ne sont ni des missions d'audit ni des missions d'examen limité.

- Glossaire – On y trouve les termes définis (avec des explications supplémentaires, s'il y a lieu) et des termes pour lesquels des éclaircissements sont fournis, du fait qu'ils revêtent un sens précis dans certains passages du Code. Par exemple, il est indiqué dans le Glossaire que le terme « mission d'audit », lorsqu'il est utilisé dans la partie 4A, englobe à la fois les missions d'audit et les missions d'examen limité. Le Glossaire comprend aussi une liste des abréviations qui sont employées dans le Code et des normes auxquelles le Code fait référence.
5. Le Code contient des sections portant sur des sujets précis et, dans certains cas, des sous-sections qui traitent d'aspects particuliers de ces sujets. Les sections du Code sont structurées, s'il y a lieu, selon le modèle suivant :
- Introduction : sert à introduire le sujet traité et à situer les exigences et les modalités d'application dans le contexte du cadre conceptuel. On y trouve des informations qui sont importantes pour la compréhension et l'application des différentes parties du Code et des sections qui les composent, y compris une explication des termes employés.
 - Exigences : définissent les obligations générales et particulières se rapportant au sujet traité.
 - Modalités d'application : contiennent des informations contextuelles, des explications, des suggestions de mesures à prendre ou d'éléments à considérer, des exemples et d'autres indications visant à faciliter la conformité aux exigences.

Utilisation du Code

Principes fondamentaux, indépendance et cadre conceptuel

6. Le Code exige des professionnels comptables qu'ils respectent les principes de déontologie fondamentaux et qu'ils appliquent le cadre conceptuel pour identifier et évaluer les menaces pour la conformité à ces principes, et y répondre. L'application du cadre conceptuel requiert de faire preuve de scepticisme, d'exercer son jugement professionnel et d'utiliser le test du tiers raisonnable et éclairé.
7. Le cadre conceptuel tient compte de l'incidence que peuvent avoir, sur l'identification des menaces, les conditions, politiques et procédures établies, le cas échéant, par la profession, par des textes légaux ou réglementaires, par le cabinet ou par l'organisation-employeur. Ces conditions, politiques et procédures peuvent aussi faire partie des facteurs à prendre en compte lorsque le professionnel comptable évalue si une menace se situe à un niveau acceptable. S'il y a des menaces qui ne se situent pas à un niveau acceptable, le cadre conceptuel exige du professionnel comptable qu'il y réponde, par exemple en mettant en place des sauvegardes. Les sauvegardes s'entendent d'une ou de plusieurs mesures prises par le professionnel comptable qui ont pour effet de ramener les menaces à un niveau acceptable.
8. Le Code exige aussi des professionnels comptables qu'ils soient indépendants lorsqu'ils réalisent des missions d'audit ou d'examen limité, ou d'autres missions d'assurance. Comme pour la conformité aux principes fondamentaux, les professionnels comptables appliquent le cadre conceptuel pour identifier et évaluer les menaces pour l'indépendance, et y répondre.
9. Pour se conformer au Code, il faut connaître, comprendre et appliquer :
- toutes les dispositions pertinentes d'une section donnée, dans le contexte de la partie 1, ainsi que les dispositions supplémentaires énoncées dans les sections 200, 300, 400 et 900, s'il y a lieu;
 - toutes les dispositions pertinentes d'une section donnée – par exemple, les dispositions énoncées sous « Généralités » et « Tous les clients de services d'audit » ainsi que les dispositions particulières supplémentaires énoncées sous « Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public » ou « Clients de services d'audit qui sont des entités

d'intérêt public », selon le cas;

- toutes les dispositions pertinentes d'une section donnée et toutes les dispositions supplémentaires énoncées dans les sous-sections applicables.

Exigences et modalités d'application

10. Les exigences et les modalités d'application doivent être interprétées et appliquées de manière à assurer la conformité aux principes fondamentaux, l'application du cadre conceptuel et – lors de la réalisation de missions d'audit ou d'examen limité, ou d'autres missions d'assurance – l'indépendance.

Exigences

11. Désignées par la lettre « R », les exigences contiennent habituellement le mot « doit ». Dans le Code, lorsqu'une disposition contient ce mot, cela signifie que le professionnel comptable ou le cabinet, selon le cas, est obligé de s'y conformer.
12. Dans certains cas, le Code prévoit une exception spécifique à une exigence. La disposition porte alors la lettre « R », mais c'est le mot « peut » (ou une autre formulation conditionnelle) qui y est employé.
13. Dans le Code, le mot « peut » signifie qu'il est permis de prendre une mesure donnée dans certaines circonstances, y compris en vertu d'une exception relative à une exigence. Il ne sert pas à exprimer l'idée de possibilité.
14. Lorsque c'est le mot « pourrait » qui est employé dans le Code, cela signifie qu'il est possible qu'une question se pose, qu'un événement se produise ou qu'une mesure soit prise. Lorsqu'il est question d'une menace, ce mot n'indique aucun niveau de possibilité ou de probabilité précis; l'évaluation du niveau de la menace est fonction des faits et circonstances liés à la question, à l'événement ou à la mesure en cause.

Modalités d'application

15. Outre les exigences, le Code contient des modalités d'application fournissant des informations contextuelles utiles à sa compréhension. Ces modalités d'application visent notamment à aider le professionnel comptable à savoir comment appliquer le cadre conceptuel dans une situation précise ainsi qu'à comprendre une exigence donnée et à s'y conformer. Elles n'imposent pas d'exigences en soi, mais il est essentiel d'en tenir compte pour appliquer correctement les exigences du Code, y compris le cadre conceptuel. Les modalités d'application sont désignées par la lettre « A ».
16. Les listes d'exemples fournies dans les modalités d'application ne se veulent pas exhaustives.

Annexe du Guide d'utilisation du Code

17. L'annexe du Guide donne une vue d'ensemble du Code.

Annexe du Guide d'utilisation du Code

**MANUEL DU CODE INTERNATIONAL DE DÉONTOLOGIE
DES PROFESSIONNELS COMPTABLES
(Y COMPRIS LES NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE)
SOMMAIRE**

	Page
PRÉFACE	13
PARTIE 1 – CONFORMITÉ AU CODE, PRINCIPES FONDAMENTAUX ET CADRE CONCEPTUEL	14
100 Conformité au Code	15
110 Principes fondamentaux	17
111 – Intégrité	18
112 – Objectivité	18
113 – Compétence professionnelle et diligence	19
114 – Confidentialité	19
115 – Comportement professionnel	21
120 Cadre conceptuel	22
PARTIE 2 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN ENTREPRISE	30
PARTIE 3 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET	31
NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE (PARTIES 4A ET 4B)	32
PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN LIMITÉ	32
400 Application du cadre conceptuel à l'indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité	33
410 Honoraires	44
411 Politiques relatives à la rémunération et à l'évaluation	45
420 Cadeaux et marques d'hospitalité	46
430 Litige ou menace de litige	47
510 Intérêts financiers	48
511 Prêts et garanties	53
520 Relations d'affaires	55
521 Relations familiales et personnelles	57
522 Exercice récent de fonctions pour un client de services d'audit	60
523 Exercice des fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour un client de services d'audit	61

524	Emploi auprès d'un client de services d'audit	62
525	Affectation temporaire de personnel	65
540	Association de longue date entre du personnel et un client de services d'audit (rotation de l'associé comprise)	66
600	Prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit ...	71
	601 – Services de comptabilité et de tenue de comptes	
	602 – Services administratifs	
	603 – Services d'évaluation	
	604 – Services fiscaux	
	605 – Services d'audit interne	
	606 – Services en systèmes informatiques	
	607 – Services de soutien dans le cadre d'un litige	
	608 – Services juridiques	
	609 – Services de recrutement	
	610 – Services de finance d'entreprise	
800	Rapports sur des états financiers à usage particulier comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion (missions d'audit et d'examen limité).....	72
PARTIE 4B – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DE MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ		75
900	Application du cadre conceptuel à l'indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité.....	76
905	Honoraires	82
906	Cadeaux et marques d'hospitalité.....	84
907	Litige ou menace de litige	85
910	Intérêts financiers	86
911	Prêts et garanties.....	89
920	Relations d'affaires.....	91
921	Relations familiales et personnelles.....	93
922	Exercice récent de fonctions pour un client de services d'expression d'assurance	96
923	Exercice des fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour un client de services d'expression d'assurance	97
924	Emploi auprès d'un client de services d'expression d'assurance	98
940	Association de longue date entre du personnel et un client de services d'expression d'assurance.....	100
950	Prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance autre que d'audit ou d'examen limité.....	102
990	Rapports sur des états financiers à usage particulier comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion (missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité)	103

GLOSSAIRE, Y COMPRIS LES LISTES D'ABRÉVIATIONS.....	105
DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR.....	106

PRÉFACE

En tant que normalisateur, l'IESBA élabore et publie de sa propre autorité le *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* (le « Code »). Le Code est destiné à être utilisé par les professionnels comptables partout dans le monde. Il est établi selon la procédure officielle de l'IESBA, en vue d'une application internationale.

La Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants – IFAC) établit des exigences distinctes qui concernent le Code et qui visent ses organisations membres.

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

	Page
Section 100 Conformité au Code.....	15
Section 110 Principes fondamentaux	17
Sous-section 111 – Intégrité	18
Sous-section 112 – Objectivité.....	18
Sous-section 113 – Compétence professionnelle et diligence	19
Sous-section 114 – Confidentialité.....	19
Sous-section 115 – Comportement professionnel	21
Section 120 Cadre conceptuel.....	22

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

SECTION 100

CONFORMITÉ AU CODE

Introduction

100.1 L'acceptation de la responsabilité d'agir dans l'intérêt public est un élément distinctif de la profession comptable.

100.2 La confiance envers la profession comptable est l'une des raisons pour lesquelles les entreprises, les gouvernements et d'autres organisations font appel à des professionnels comptables dans un grand nombre de domaines – information financière et d'entreprise, expression d'assurance et autres activités professionnelles. Les professionnels comptables comprennent et reconnaissent qu'une telle confiance repose sur les habiletés et les valeurs qu'ils appliquent dans leurs activités professionnelles, notamment :

- a) le respect des principes éthiques et des normes professionnelles ;
- b) le sens des affaires ;
- c) l'application de l'expertise à des questions techniques ou autres ;
- d) l'exercice du jugement professionnel.

L'application de ces compétences et de ces valeurs permet aux professionnels comptables de fournir des conseils, ou d'autres informations, qui sont utiles et auxquels peuvent se fier les utilisateurs visés.

100.3 Le Code énonce des normes de grande qualité concernant le comportement éthique qui est attendu des professionnels comptables. L'objectif est que ces normes soient adoptées par les organisations professionnelles comptables qui sont membres de la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants – IFAC) ou qu'elles servent de base à l'élaboration de leur code de déontologie. Le Code peut également être utilisé ou adopté par les responsables de l'établissement des normes de déontologie pour les professionnels comptables exerçant dans des secteurs ou des pays en particulier, et par les cabinets dans le cadre de l'établissement de leurs politiques en matière de déontologie et d'indépendance.

100.4 Le Code énonce cinq principes fondamentaux qui doivent être respectés par tous les professionnels comptables. Il comprend aussi un cadre conceptuel qui dicte l'approche à adopter afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour la conformité à ces principes fondamentaux – de même que les menaces pour l'indépendance, dans le cas des audits et autres missions d'assurance – et d'y répondre. En outre, le Code traite de l'application des principes fondamentaux et du cadre conceptuel à un éventail de faits et de circonstances que le professionnel comptable pourrait rencontrer, que ce soit en entreprise ou en cabinet.

Exigences et modalités d'application

100.5 A1 Désignées par la lettre « R », les exigences du Code imposent des obligations.

100.5 A2 Désignées par la lettre « A », les modalités d'application fournissent des informations contextuelles, des explications, des suggestions de mesures à prendre ou d'éléments à considérer, des exemples et d'autres indications visant à faciliter la compréhension du Code. Elles visent en particulier à aider le professionnel comptable à savoir comment appliquer le cadre conceptuel à une situation précise et à comprendre une exigence donnée afin de s'y conformer. Les modalités d'application n'imposent pas d'exigences en soi, mais il est essentiel d'en tenir compte pour appliquer correctement les exigences du Code, dont le cadre

conceptuel.

- R100.6** Le professionnel comptable doit se conformer au Code.
- 100.6 A1 Le respect des principes fondamentaux et des exigences particulières du Code permet au professionnel comptable de s’acquitter de sa responsabilité d’agir dans l’intérêt public.
- 100.6 A2 Se conformer au Code implique d’accorder suffisamment d’attention à l’objectif visé par les exigences particulières qui y sont énoncées.
- 100.6 A3 La conformité aux exigences du Code ne garantit pas forcément que le professionnel comptable s’est acquitté de sa responsabilité d’agir dans l’intérêt public. Il pourrait y avoir des circonstances inhabituelles ou exceptionnelles dans lesquelles le professionnel comptable estime que la conformité à une ou plusieurs exigences particulières du Code ne serait pas dans l’intérêt public ou donnerait lieu à des conséquences disproportionnées. Le cas échéant, il est recommandé au professionnel comptable de consulter une autorité compétente, comme une organisation professionnelle ou une autorité de réglementation.
- 100.6 A4 Pour agir dans l’intérêt public, le professionnel comptable ne tient pas seulement compte, dans le cadre de ses activités professionnelles, des préférences ou des besoins du client ou de l’organisation-employeur, mais aussi des intérêts des autres parties prenantes.
- R100.7** Lorsque des textes légaux ou réglementaires empêchent le professionnel comptable de se conformer à certaines parties du Code, ce sont ces textes qui prévalent. Le professionnel comptable doit se conformer à toutes les autres parties du Code.
- 100.7 A1 Le principe de comportement professionnel oblige le professionnel comptable à respecter les textes légaux ou réglementaires pertinents. Dans certains pays ou territoires, il pourrait y avoir des dispositions légales ou réglementaires qui diffèrent ou qui vont au-delà des dispositions du Code. Il est essentiel que les professionnels comptables exerçant dans ces pays ou territoires soient au fait de ces différences et qu’ils se conforment aux dispositions les plus strictes, à moins qu’un texte légal ou réglementaire ne l’interdise.

Manquements au Code

- R100.8** Les paragraphes R400.80 à R400.89 et R900.50 à R900.55 traitent des cas où il y a manquement aux Normes internationales d’indépendance. Le professionnel comptable qui constate un manquement à toute autre disposition du Code doit apprécier la gravité du manquement et l’incidence de celui-ci sur sa capacité de se conformer aux principes fondamentaux. Il doit également :
- a) prendre dès que possible les mesures à sa disposition pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences de ce manquement ;
 - b) déterminer s’il est nécessaire de signaler le manquement aux parties intéressées.
- 100.8 A1 Parmi les parties intéressées à qui le manquement pourrait être signalé, il peut y avoir les parties ayant possiblement été touchées par ce manquement, ou une organisation professionnelle ou une autorité de réglementation, ou encore une autorité de surveillance.

SECTION 110

PRINCIPES FONDAMENTAUX

Généralités

- 110.1 A1 Il existe cinq principes fondamentaux de déontologie pour les professionnels comptables.
- a) Intégrité : être franc et honnête dans toutes ses relations professionnelles et ses relations d'affaires.
 - b) Objectivité : exercer son jugement professionnel ou son jugement en affaires en prenant soin de le préserver :
 - i) de tout parti pris ;
 - ii) de tout conflit d'intérêts ;
 - iii) de l'influence induite de personnes, d'organisations, de technologies ou d'autres facteurs, ou d'une confiance excessive à leur égard.
 - c) Compétence professionnelle et diligence :
 - i) maintenir ses connaissances et ses habiletés professionnelles à un niveau qui permet de fournir aux clients ou à l'organisation-employeur des services professionnels de façon compétente, d'après les normes techniques et professionnelles et la législation en vigueur ;
 - ii) agir de façon diligente et conformément aux normes techniques et professionnelles applicables.
 - d) Confidentialité : préserver la confidentialité des renseignements obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires.
 - e) Comportement professionnel :
 - i) se conformer aux textes légaux ou réglementaires pertinents ;
 - ii) se comporter d'une manière compatible avec la responsabilité de la profession d'agir dans l'intérêt public dans toutes les activités professionnelles et les relations d'affaires ;
 - iii) éviter tout comportement dont le professionnel comptable sait, ou devrait savoir, qu'il pourrait discréditer la profession.

R110.2 Le professionnel comptable doit se conformer à chacun des principes fondamentaux.

110.2 A1 Les principes fondamentaux de déontologie définissent le comportement attendu d'un professionnel comptable. Le cadre conceptuel dicte l'approche que le professionnel comptable est tenu de suivre pour se conformer à ces principes. Les sous-sections 111 à 115 énoncent des exigences et des modalités d'application portant sur chacun des principes fondamentaux.

110.2 A2 Le professionnel comptable pourrait se retrouver dans une situation où, en se conformant à l'un des principes fondamentaux, il contreviendrait à un ou plusieurs autres principes fondamentaux. Le cas échéant, il pourrait envisager de consulter, de façon anonyme si nécessaire :

- d'autres personnes au sein du cabinet ou de l'organisation-employeur ;
- les responsables de la gouvernance ;

- une organisation professionnelle ;
- une autorité de réglementation ;
- un conseiller juridique.

Toutefois, une telle consultation ne dégage pas le professionnel comptable de sa responsabilité d'exercer son jugement professionnel pour résoudre le conflit ou, s'il y a lieu, de se dissocier de la source du conflit lorsque les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent pas.

- 110.2 A3 Il est recommandé au professionnel comptable de consigner la substance du problème, les détails des discussions tenues ainsi que les décisions prises et le raisonnement qui les sous-tendent.

SOUS-SECTION 111 – INTÉGRITÉ

- R111.1** Le professionnel comptable doit se conformer au principe d'intégrité, selon lequel il est tenu d'être franc et honnête dans toutes ses relations professionnelles et ses relations d'affaires.

- 111.1 A1 Faire preuve d'intégrité, c'est être équitable et sincère, et afficher la force de caractère nécessaire pour agir comme il se doit, en dépit des pressions qui incitent à agir autrement et des conséquences possiblement néfastes qui pourraient en découler pour soi ou pour l'organisation.

- 111.1 A2 Agir comme il se doit, d'une manière appropriée aux circonstances, signifie :

- a) maintenir sa position lorsque des dilemmes ou des situations difficiles se présentent ;
- b) demander des explications, si les circonstances le nécessitent.

- R111.2** Le professionnel comptable ne doit pas être sciemment associé à des rapports, déclarations, communications ou autres informations lorsqu'il considère que ces informations :

- a) contiennent une affirmation significativement fausse ou trompeuse ;
- b) contiennent des affirmations ou des informations fournies de façon inconsidérée ;
- c) omettent ou occultent des informations exigées, lorsque cette omission ou occultation est de nature trompeuse.

- 111.2 A1 Un professionnel comptable qui fournit un rapport modifié sur de tels rapports, déclarations, communications ou autres informations n'enfreint pas le paragraphe R111.2.

- R111.3** Si le comptable professionnel se rend compte qu'il a été associé aux informations décrites au paragraphe R111.2, il doit prendre des mesures pour s'en dissocier.

SOUS-SECTION 112 – OBJECTIVITÉ

- R112.1** Le professionnel comptable doit se conformer au principe d'objectivité, selon lequel il est tenu d'exercer son jugement professionnel ou son jugement en affaires en prenant soin de le préserver :

- a) de tout parti pris ;
- b) de tout conflit d'intérêts ;
- c) de l'influence induite de personnes, d'organisations, de technologies ou d'autres facteurs, ou d'une confiance excessive à leur égard.

- R112.2** Le professionnel comptable ne doit pas entreprendre une activité professionnelle si une circonstance ou une relation influence indûment son jugement professionnel à l'égard de cette activité.

SOUS-SECTION 113 – COMPÉTENCE PROFESSIONNELLE ET DILIGENCE

- R113.1** Le professionnel comptable doit se conformer au principe de compétence professionnelle et de diligence, selon lequel il est tenu :
- a)** de maintenir ses connaissances et ses habiletés professionnelles à un niveau qui permet de fournir aux clients ou à l'organisation-employeur des services professionnels de façon compétente, d'après les normes techniques et professionnelles et la législation en vigueur ;
 - b)** d'agir de façon diligente et conformément aux normes techniques et professionnelles applicables.
- 113.1 A1** Fournir des services aux clients ou à l'organisation-employeur en faisant preuve de compétence professionnelle requiert de porter des jugements éclairés pour mettre en application ses connaissances et habiletés professionnelles lors de la réalisation d'activités professionnelles.
- 113.1 A2** Faire preuve de compétence professionnelle requiert de se tenir au courant des faits nouveaux techniques, professionnels, commerciaux et technologiques pertinents et de les comprendre. Le perfectionnement professionnel continu permet au professionnel comptable de développer et de maintenir ses connaissances et d'être ainsi en mesure d'exercer ses activités professionnelles avec compétence.
- 113.1 A3** La diligence comprend la responsabilité d'agir conformément aux exigences de la tâche, avec rigueur, minutie et dans un délai raisonnable.
- R113.2** Pour se conformer au principe de compétence professionnelle et de diligence, le professionnel comptable doit prendre des mesures raisonnables pour s'assurer que les personnes qui exercent des fonctions professionnelles sous son autorité ont une formation appropriée et font l'objet d'une supervision adéquate.
- R113.3** Le professionnel comptable doit faire connaître les limites inhérentes à ses services ou activités professionnels, le cas échéant, à ses clients, à son organisation-employeur ou aux autres utilisateurs de ces services ou activités.

SOUS-SECTION 114 – CONFIDENTIALITÉ

- R114.1** Le professionnel comptable doit se conformer au principe de confidentialité, selon lequel il est tenu de préserver la confidentialité des renseignements obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires. Il doit donc :
- a)** faire preuve de vigilance pour éviter de divulguer des renseignements par inadvertance, y compris dans un environnement social, et en particulier à un proche partenaire d'affaires ou à un membre de la famille immédiate ou de la famille proche ;
 - b)** préserver la confidentialité des renseignements au sein du cabinet ou de l'organisation-employeur ;
 - c)** préserver la confidentialité des renseignements fournis par un client ou une organisation-employeur potentiels ;
 - d)** s'abstenir de divulguer, sans autorisation appropriée et expresse, des renseignements confidentiels obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires à l'extérieur du cabinet ou de l'organisation-employeur, à moins qu'une disposition légale ou qu'un devoir professionnel ou un droit professionnel ne l'y oblige ou ne l'y autorise ;

- e) s'abstenir d'utiliser dans son propre intérêt ou dans celui d'un tiers des renseignements confidentiels obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires ;
- f) s'abstenir d'utiliser ou de divulguer des renseignements confidentiels obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires après que cette relation aura pris fin ;
- g) prendre des mesures raisonnables pour que le personnel sous sa direction et les personnes qu'il consulte et qui l'aident se conforment eux aussi au principe de confidentialité.

114.1 A1 La confidentialité sert l'intérêt public, car elle facilite la communication de renseignements au professionnel comptable par le client ou l'organisation-employeur, ces derniers sachant que leurs renseignements ne seront pas divulgués à des tiers. Néanmoins, il pourrait être approprié de divulguer des renseignements confidentiels, ou encore le professionnel comptable pourrait être tenu de le faire, dans les circonstances suivantes.

- a) La divulgation est exigée par la loi. Par exemple, le professionnel comptable pourrait :
 - i) être appelé à produire des documents ou d'autres éléments de preuve dans le cadre d'une procédure judiciaire ;
 - ii) prendre connaissance d'une infraction à la loi qu'il doit divulguer aux autorités publiques compétentes.
- b) La divulgation est permise par la loi et autorisée par le client ou l'organisation-employeur.
- c) La divulgation est exigée par un devoir professionnel ou permise en vertu d'un droit professionnel, et la loi ne l'interdit pas. Par exemple, le professionnel comptable pourrait être appelé à divulguer des renseignements confidentiels pour :
 - i) se conformer à une revue de la qualité effectuée par une organisation professionnelle ;
 - ii) répondre à une demande d'informations ou coopérer à une enquête d'une organisation professionnelle ou d'une autorité de réglementation ;
 - iii) protéger les intérêts professionnels d'un professionnel comptable dans le cadre d'une procédure judiciaire ;
 - iv) se conformer aux normes techniques et professionnelles, y compris aux règles de déontologie.

114.1 A2 Pour déterminer s'il est approprié de divulguer des renseignements confidentiels, le professionnel comptable, selon les circonstances, se demande notamment :

- si la divulgation des renseignements, même si elle est permise par le client ou l'organisation-employeur, pourrait nuire aux intérêts d'une partie ou d'un tiers ;
- si tous les renseignements pertinents sont connus et corroborés, dans la mesure du possible, car sa décision tiendra compte, le cas échéant :
 - des faits non corroborés,
 - des renseignements incomplets,
 - des conclusions sans fondement ;

- quel est le type de communication proposé et qui sont les destinataires ;
- si les personnes auxquelles les renseignements seront communiqués sont des destinataires appropriés.

R114.2 Le professionnel comptable doit continuer à se conformer au principe de confidentialité après que la relation avec le client ou l'organisation-employeur a pris fin. S'il change d'emploi ou acquiert un nouveau client, le professionnel comptable est autorisé à recourir à l'expérience qu'il a acquise auparavant, mais il doit s'abstenir d'utiliser ou de divulguer des renseignements confidentiels obtenus dans le cadre d'une relation professionnelle ou d'une relation d'affaires antérieure.

SOUS-SECTION 115 – COMPORTEMENT PROFESSIONNEL

R115.1 Le professionnel comptable doit se conformer au principe de comportement professionnel, selon lequel il est tenu :

- a) de se conformer aux textes légaux ou réglementaires pertinents ;
- b) de se comporter d'une manière compatible avec la responsabilité de la profession d'agir dans l'intérêt public dans toutes les activités professionnelles et les relations d'affaires ;
- c) d'éviter tout comportement dont le professionnel comptable sait, ou devrait savoir, qu'il pourrait discréditer la profession.

Le professionnel comptable ne doit pas sciemment réaliser une activité – exploitation d'une entreprise, exercice de fonctions ou autre – qui nuit ou pourrait nuire à l'intégrité, à l'objectivité ou à la bonne réputation de la profession, et qui serait, par conséquent, incompatible avec les principes fondamentaux.

115.1 A1 Un comportement qui pourrait discréditer la profession s'entend d'un comportement dont un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement qu'il nuit à la bonne réputation de la profession.

R115.2 Lorsqu'il réalise des activités de marketing ou de promotion, le professionnel comptable doit s'abstenir de ternir la réputation de la profession. Il doit faire preuve de franchise et de sincérité et éviter de faire :

- a) des affirmations exagérées concernant les services qu'il offre ou ses compétences et son expérience ;
- b) des remarques dénigrantes ou des comparaisons sans fondement à l'égard des travaux d'autres personnes.

115.2 A1 En cas de doute quant au caractère approprié d'une activité de publicité ou de marketing, il est recommandé au professionnel comptable de consulter l'organisation professionnelle compétente.

SECTION 120

CADRE CONCEPTUEL

Introduction

- 120.1 Les circonstances dans lesquelles le professionnel comptable exerce ses activités pourraient poser des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. La section 120 énonce un cadre conceptuel, incluant des exigences et des modalités d'application, visant à aider le professionnel comptable à se conformer aux principes fondamentaux et à s'acquitter de sa responsabilité d'agir dans l'intérêt public. Ces exigences et modalités d'application tiennent compte du large éventail de faits et de circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui posent des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. En outre, elles rappellent au professionnel comptable qu'il ne peut conclure qu'une situation est autorisée du seul fait qu'elle n'est pas expressément interdite par le Code.
- 120.2 Le cadre conceptuel indique l'approche à suivre par le professionnel comptable afin :
- a) d'identifier les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux ;
 - b) d'évaluer les menaces identifiées ;
 - c) de répondre aux menaces en les éliminant ou en les ramenant à un niveau acceptable.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- R120.3** Le professionnel comptable doit appliquer le cadre conceptuel afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux énoncés à la section 110 et de répondre à ces menaces.
- 120.3 A1 D'autres exigences et modalités d'application utiles à l'application du cadre conceptuel sont énoncées dans :
- a) la partie 2, « Professionnels comptables exerçant en entreprise » ;
 - b) la partie 3, « Professionnels comptables exerçant en cabinet » ;
 - c) les Normes internationales d'indépendance, à savoir :
 - i) la partie 4A, « Indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité »,
 - ii) la partie 4B, « Indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité ».
- R120.4** Lorsque le professionnel comptable se penche sur une question d'éthique, il doit tenir compte du contexte dans lequel la question s'est posée ou pourrait se poser. Le professionnel comptable exerçant en cabinet qui réalise des activités professionnelles dans le cadre de sa relation avec le cabinet, que ce soit en tant que sous-traitant, employé ou propriétaire, doit se conformer aux dispositions de la partie 2 qui s'appliquent à sa situation.
- R120.5** Lorsque le professionnel comptable applique le cadre conceptuel, il doit :
- a) faire preuve de scepticisme ;
 - b) exercer son jugement professionnel ;
 - c) utiliser le test du tiers raisonnable et éclairé décrit au paragraphe 120.5 A6.

Faire preuve de scepticisme

120.5 A1 Le scepticisme est essentiel à l'acquisition de la compréhension des faits et des circonstances connus qui est nécessaire pour appliquer correctement le cadre conceptuel. Faire preuve de scepticisme implique de :

- a) tenir compte de la source, de la pertinence et du caractère suffisant des informations obtenues ainsi que de la nature, de la portée et des résultats des activités professionnelles exercées ;
- b) se montrer réceptif et attentif à la nécessité de procéder à une investigation plus poussée ou de mener d'autres actions.

120.5 A2 Lorsque le professionnel comptable tient compte de la source, de la pertinence et du caractère suffisant des informations obtenues, il peut notamment se demander :

- s'il y a de nouvelles informations ou si les faits et circonstances ont changé ;
- s'il est possible que les informations obtenues ou leur source aient été influencées par des partis pris ou un intérêt personnel ;
- s'il y a lieu de craindre que les faits et circonstances dont il a connaissance soient incomplets, c'est-à-dire que certaines informations potentiellement pertinentes soient manquantes ;
- s'il y a un manque de cohérence entre les faits et circonstances connus et ses attentes ;
- si les informations obtenues constituent une base raisonnable sur laquelle fonder une conclusion ;
- si les informations obtenues peuvent mener à d'autres conclusions raisonnables.

120.5 A3 Le paragraphe R120.5 exige du professionnel comptable qu'il fasse preuve de scepticisme lorsqu'il identifie et évalue les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux et qu'il répond à ces menaces. Cette condition préalable à l'application du cadre conceptuel vaut pour tous les professionnels comptables, quelle que soit l'activité professionnelle exercée. Les normes d'audit et d'examen limité et les autres normes d'assurance, notamment celles publiées par l'IAASB, exigent que le professionnel comptable fasse également preuve d'esprit critique, ce qui implique notamment de porter une appréciation critique sur les éléments probants.

Exercice du jugement professionnel

120.5 A4 Le jugement professionnel s'entend de la mise en œuvre des aspects pertinents de la formation, des connaissances professionnelles, des habiletés et de l'expérience, compte tenu des faits et des circonstances, de la nature et de la portée des activités professionnelles visées ainsi que des intérêts et des relations en jeu.

120.5 A5 L'exercice du jugement professionnel est essentiel lorsqu'il s'agit pour le professionnel comptable d'appliquer le cadre conceptuel, et ce, afin de prendre des décisions éclairées concernant les lignes de conduite possibles et de déterminer si ces décisions sont appropriées aux circonstances. Pour prendre de telles décisions, le professionnel comptable peut notamment se demander :

- si son expertise et son expérience sont suffisantes pour lui permettre de tirer une conclusion ;
- s'il est nécessaire de consulter d'autres personnes possédant une expertise ou une expérience pertinente ;
- si ses propres préjugés ou partis pris peuvent avoir une incidence sur l'exercice de son

jugement professionnel.

Tiers raisonnable et éclairé

120.5 A6 Le test du tiers raisonnable et éclairé consiste pour le professionnel comptable à déterminer si un tiers arriverait probablement aux mêmes conclusions. Pour effectuer ce test, on suppose qu'un tiers raisonnable et éclairé prend en considération l'ensemble des faits et des circonstances pertinents dont le professionnel comptable a connaissance, ou dont on pourrait raisonnablement s'attendre à ce qu'il ait connaissance, au moment de tirer ses conclusions. Ce tiers n'est pas forcément un comptable, mais on suppose qu'il a les connaissances et l'expérience nécessaires pour comprendre et évaluer en toute impartialité le bien-fondé des conclusions du professionnel comptable.

Identification des menaces

R120.6 Le professionnel comptable doit identifier les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux.

120.6 A1 La compréhension des faits et circonstances, y compris des activités professionnelles, des intérêts et des relations qui pourraient compromettre la conformité aux principes fondamentaux, est une condition préalable à l'identification, par le comptable professionnel, des menaces pour cette conformité. Les conditions, politiques et procédures qui sont établies par la profession, par des textes légaux ou réglementaires, par le cabinet ou par l'organisation-employeur et qui incitent le professionnel comptable à agir de manière éthique peuvent aussi faciliter l'identification des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. Des exemples de telles conditions, politiques et procédures, qui sont également des facteurs à considérer pour évaluer le niveau des menaces, sont fournis au paragraphe 120.8 A2.

120.6 A2 Les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux peuvent découler d'un large éventail de faits et de circonstances. Il n'est donc pas possible de définir toutes les situations posant des menaces. En outre, la nature des missions et des tâches peut varier et, par conséquent, il peut exister différents types de menaces.

120.6 A3 Les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux peuvent faire partie de l'une ou de plusieurs des catégories suivantes.

- a) Menace liée à l'intérêt personnel : risque que des intérêts de nature financière ou autre puissent influencer de manière inappropriée le jugement ou le comportement du professionnel comptable.
- b) Menace liée à l'autocontrôle : risque qu'un professionnel comptable n'évalue pas de façon appropriée les résultats d'un jugement porté antérieurement ou d'une activité exercée précédemment par lui-même ou par une autre personne faisant partie du même cabinet ou de la même organisation-employeur lorsqu'il compte s'appuyer sur ces résultats pour porter un jugement dans le cadre d'une activité en cours.
- c) Menace liée à la représentation : risque qu'un professionnel comptable défende la position d'un client ou de son organisation-employeur au point de compromettre sa propre objectivité.
- d) Menace liée à la familiarité : risque que, du fait de relations de longue date ou de relations étroites avec un client ou une organisation-employeur, le professionnel comptable soit trop complaisant à l'égard des intérêts ou des travaux de ce client ou de cette organisation-employeur.

- e) Menace liée à l'intimidation : risque que le professionnel comptable soit dissuadé d'agir avec objectivité du fait de pressions réelles ou perçues, y compris de tentatives visant à exercer sur lui une influence indue.

120.6 A4 Une circonstance peut donner lieu à plus d'une menace, et une menace peut toucher la conformité à plus d'un principe fondamental.

Évaluation des menaces

R120.7 Lorsque le professionnel comptable identifie une menace pour la conformité aux principes fondamentaux, il doit évaluer si le niveau de la menace est acceptable.

Niveau acceptable

120.7 A1 Un niveau acceptable s'entend d'un niveau auquel le test du tiers raisonnable et éclairé amènerait probablement le professionnel comptable à conclure qu'il est en conformité avec les principes fondamentaux.

Facteurs à considérer pour évaluer le niveau des menaces

120.8 A1 Il est pertinent pour le professionnel comptable de prendre en compte, dans son évaluation des menaces, les facteurs tant qualitatifs que quantitatifs ainsi que l'effet combiné de plusieurs menaces, s'il y a lieu.

120.8 A2 Il se pourrait que les conditions, politiques et procédures mentionnées au paragraphe 120.6 A1 fassent aussi partie des facteurs à considérer pour évaluer le niveau des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux. En voici quelques exemples :

- exigences en matière de gouvernance d'entreprise ;
- règles professionnelles concernant la formation, le perfectionnement et l'expérience ;
- systèmes de gestion des plaintes efficaces permettant au professionnel comptable et au grand public de signaler un comportement contraire à l'éthique ;
- obligation explicite de signaler les manquements aux règles de déontologie ;
- procédures professionnelles ou réglementaires de surveillance et de prise de mesures disciplinaires.

Prise en compte des nouvelles informations ou des changements dans les faits et circonstances

R120.9 Lorsque le professionnel comptable prend connaissance de nouvelles informations ou de changements dans les faits et circonstances qui pourraient avoir une incidence sur la question de savoir si une menace a été éliminée ou ramenée à un niveau acceptable, il doit réévaluer la menace et y répondre de manière conséquente.

120.9 A1 En demeurant attentif tout au long de la réalisation d'activités professionnelles, le professionnel comptable sera plus à même de déterminer s'il y a de nouvelles informations ou des changements dans les faits et circonstances qui ont une incidence sur :

- a) le niveau des menaces ;
- b) ses conclusions quant à savoir si les sauvegardes mises en place demeurent appropriées pour répondre aux menaces identifiées.

120.9 A2 Si de nouvelles informations mènent à l'identification d'une nouvelle menace, le professionnel comptable est tenu d'évaluer cette menace et, s'il y a lieu, d'y répondre. (Réf. : par. R120.7 et R120.10.)

Réponses aux menaces

R120.10 Si le professionnel comptable détermine que le niveau des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux qui ont été identifiées n'est pas acceptable, il doit répondre à ces menaces en les éliminant ou en les ramenant à un niveau acceptable. Pour ce faire, il doit :

- a) soit éliminer les circonstances, y compris les intérêts ou les relations, qui sont à l'origine des menaces ;
- b) soit mettre en place des sauvegardes, s'il en existe et qu'il est possible de le faire, pour ramener les menaces à un niveau acceptable ;
- c) soit refuser ou cesser de réaliser l'activité professionnelle en cause.

Prise de mesures pour éliminer les menaces

120.10 A1 Selon les faits et circonstances, il pourrait être possible de répondre à une menace en éliminant les circonstances qui sont à son origine. Toutefois, il existe des situations dans lesquelles la seule réponse possible consiste à refuser ou à cesser de réaliser l'activité professionnelle en cause. C'est le cas lorsque les circonstances qui sont à l'origine des menaces ne peuvent être éliminées et qu'il est impossible de mettre en place des sauvegardes pour ramener les menaces à un niveau acceptable.

Sauvegardes

120.10 A2 Les sauvegardes s'entendent des mesures prises, individuellement ou en association avec d'autres, par le professionnel comptable qui ont pour effet de ramener à un niveau acceptable les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux.

Prise en compte des jugements importants et des conclusions générales

R120.11 Le professionnel comptable doit formuler une conclusion générale quant à savoir si les mesures qu'il a prises ou qu'il prévoit de prendre pour répondre aux menaces auront pour effet d'éliminer ces dernières ou de les ramener à un niveau acceptable. Pour ce faire, il doit :

- a) examiner les jugements importants portés et les conclusions tirées ;
- b) utiliser le test du tiers raisonnable et éclairé.

Autres éléments à considérer lors de l'application du cadre conceptuel

Partis pris

120.12 A1 Les partis pris, qu'ils soient conscients ou inconscients, influencent le jugement professionnel que le professionnel comptable exerce pour identifier et évaluer les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux et répondre à ces menaces.

120.12 A2 Voici des exemples de partis pris pouvant avoir une incidence sur l'exercice du jugement professionnel auxquels il convient de prêter attention.

- Parti pris lié à l'ancrage : tendance à utiliser les informations recueillies initialement comme point d'ancrage, ce qui mène à l'évaluation inadéquate des informations recueillies ultérieurement.
- Parti pris lié à l'automatisation : tendance à favoriser les résultats générés par des systèmes automatisés, même lorsque le raisonnement humain ou la présence d'informations contradictoires mettent en doute la fiabilité de ces résultats ou leur adéquation à l'objectif.
- Parti pris lié à la disponibilité : tendance à donner plus de poids aux événements ou aux expériences qui viennent immédiatement à l'esprit ou auxquelles on a facilement

accès.

- Parti pris lié à la confirmation : tendance à donner plus de poids aux informations qui corroborent une opinion existante au détriment de celles qui la contredisent ou la mettent en doute.
- Pensée de groupe : tendance qu'a un groupe de personnes à freiner la créativité et la responsabilité individuelles et, de ce fait, à prendre une décision sans faire preuve d'esprit critique et sans considérer d'autres possibilités.
- Parti pris lié à la confiance excessive : tendance à surestimer ses propres capacités à évaluer avec exactitude des risques ou d'autres jugements ou décisions.
- Parti pris lié à la représentativité : tendance à fonder sa compréhension sur ce que l'on présume être des expériences, des situations ou des croyances représentatives.
- Perception sélective : tendance à laisser ses attentes influencer sa façon de voir une question ou une personne en particulier.

120.12 A3 Voici des exemples de mesures pouvant atténuer l'incidence des partis pris :

- consulter des experts pour obtenir d'autres points de vue ;
- consulter d'autres personnes afin de s'assurer que des remises en question appropriées ont eu lieu dans le cadre du processus d'évaluation ;
- suivre une formation sur l'identification des partis pris dans le cadre de ses activités de perfectionnement professionnel.

Culture organisationnelle

120.13 A1 Il est plus facile pour le professionnel comptable d'appliquer efficacement le cadre conceptuel si la culture interne de son organisation fait valoir l'importance des valeurs éthiques qui concordent avec les principes fondamentaux et les autres dispositions énoncées dans le Code.

120.13 A2 La promotion, au sein d'une organisation, d'une culture respectueuse de l'éthique est plus efficace lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a) les dirigeants et les gestionnaires font valoir l'importance des valeurs éthiques de l'organisation, assument la responsabilité d'incarner ces valeurs et exigent des autres qu'ils en fassent autant ;
- b) des programmes de formation, des processus de gestion et des critères d'évaluation de la performance et d'attribution de primes qui favorisent une culture respectueuse de l'éthique ont été établis ;
- c) des politiques et procédures efficaces sont en place pour encourager le signalement des comportements illégaux ou contraires à l'éthique, qu'ils soient avérés ou suspectés, et pour protéger ceux qui font de tels signalements, y compris les dénonciateurs ;
- d) l'organisation est fidèle à ses valeurs éthiques dans ses relations avec d'autres parties.

120.13 A3 On attend des professionnels comptables qu'ils fassent valoir l'importance, au sein de leur organisation, d'une culture respectueuse de l'éthique, compte tenu de leur poste et de leur niveau hiérarchique.

Considérations relatives aux missions d'audit ou d'examen limité ou aux autres missions d'assurance ou de services connexes

Culture du cabinet

120.14 A1 La norme ISQM 1 énonce des exigences et des modalités d'application concernant la culture du cabinet dans le contexte des responsabilités qui lui incombent, à savoir concevoir, mettre

en place et faire fonctionner un système de gestion de la qualité des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes.

Indépendance

- 120.15 A1 Les Normes internationales d'indépendance exigent du professionnel comptable exerçant en cabinet qu'il soit indépendant lorsqu'il réalise des missions d'audit ou d'examen limité, ou d'autres missions d'assurance. L'indépendance est liée aux principes fondamentaux d'objectivité et d'intégrité. Elle comprend les deux notions suivantes :
- a) l'indépendance d'esprit, à savoir l'état d'esprit qui permet à une personne d'exprimer une conclusion indépendamment de toute influence susceptible de compromettre son jugement professionnel, et donc d'agir avec intégrité et de faire preuve d'objectivité et d'esprit critique ;
 - b) l'apparence d'indépendance, à savoir le fait d'éviter toute situation dont l'importance est telle qu'un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique du cabinet ou du membre de l'équipe d'audit ou de mission d'assurance a été compromis.
- 120.15 A2 Les Normes internationales d'indépendance énoncent des exigences et des modalités d'application concernant la façon d'appliquer le cadre conceptuel pour préserver l'indépendance dans le cadre de missions d'audit ou d'examen limité ou d'autres missions d'assurance. Les professionnels comptables et les cabinets sont tenus de se conformer à ces normes pour être indépendants lorsqu'ils réalisent de telles missions. Le cadre conceptuel qui sert à identifier et à évaluer les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux, et à y répondre, vaut également pour la conformité aux règles d'indépendance. Les catégories de menaces pour la conformité aux principes fondamentaux décrites au paragraphe 120.6 A3 s'appliquent aussi à la conformité aux règles d'indépendance.

Esprit critique

- 120.16 A1 Les normes d'audit et d'examen limité et les autres normes d'assurance, notamment celles publiées par l'IAASB, exigent que le professionnel comptable exerçant en cabinet fasse preuve d'esprit critique lors de la planification et de la réalisation de missions d'audit ou d'examen limité, ou d'autres missions d'assurance. Les concepts de l'esprit critique et des principes fondamentaux décrits à la section 110 sont interreliés.
- 120.16 A2 Dans un audit d'états financiers, les principes fondamentaux auxquels se conforme le professionnel comptable favorisent, individuellement et collectivement, l'exercice de l'esprit critique, comme le démontrent les exemples suivants.
- Selon le *principe d'intégrité*, le professionnel comptable est tenu d'être franc et honnête. La conformité à ce principe signifie que le professionnel comptable doit :
 - faire preuve de franchise et d'honnêteté lorsqu'il exprime ses préoccupations à l'égard d'une position adoptée par un client ;
 - poser des questions concernant les incohérences relevées dans les informations et chercher à obtenir davantage d'éléments probants pour dissiper ses craintes quant à d'éventuelles affirmations significativement fausses ou trompeuses, afin de prendre des décisions éclairées sur la ligne de conduite à adopter dans les circonstances ;
 - afficher la force de caractère nécessaire pour agir comme il se doit, en dépit des pressions qui l'incitent à agir autrement et des conséquences possiblement néfastes qui pourraient en découler pour lui ou pour l'organisation. Agir comme il se doit, d'une manière appropriée aux circonstances, signifie :

- a) maintenir sa position lorsque des dilemmes ou des situations difficiles se présentent,
- b) demander des explications, si les circonstances le nécessitent.

Ce faisant, le professionnel comptable démontre qu'il porte une appréciation critique sur les éléments probants, ce qui contribue à l'exercice de l'esprit critique.

- Selon le *principe d'objectivité*, le professionnel comptable est tenu d'exercer son jugement professionnel ou son jugement en affaires en prenant soin de le préserver :
 - a) de tout parti pris ;
 - b) de tout conflit d'intérêts ;
 - c) de l'influence induite de personnes, d'organisations, de technologies ou d'autres facteurs, ou d'une confiance excessive à leur égard.

La conformité à ce principe signifie, par exemple, que le professionnel comptable :

- a) reconnaît les circonstances ou relations, comme la familiarité avec le client, qui pourraient compromettre son jugement professionnel ou son jugement en affaires ;
- b) tient compte de l'incidence de ces circonstances ou relations sur son jugement lorsqu'il évalue le caractère suffisant et approprié des éléments probants liés à une question qui est significative par rapport aux états financiers du client.

Ce faisant, le professionnel comptable se comporte d'une manière qui contribue à l'exercice de l'esprit critique.

- Selon le *principe de compétence professionnelle et de diligence*, le professionnel comptable est tenu, d'une part, de maintenir ses connaissances et ses habiletés professionnelles à un niveau qui lui permet de fournir des services professionnels de façon compétente et, d'autre part, d'agir de façon diligente, conformément aux normes et aux textes légaux et réglementaires applicables. La conformité à ce principe signifie que le professionnel comptable doit :
 - a) appliquer des connaissances qui sont pertinentes, compte tenu du secteur ou des activités particulières du client, pour identifier correctement les risques d'anomalies significatives ;
 - b) concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit appropriées ;
 - c) appliquer des connaissances qui sont pertinentes lorsqu'il s'agit de porter une appréciation critique sur le caractère suffisant et approprié des éléments probants dans les circonstances.

Ce faisant, le professionnel comptable se comporte d'une manière qui contribue à l'exercice de l'esprit critique.

PARTIE 2 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN ENTREPRISE

PARTIE 3 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

	Page
Section 400 Application du cadre conceptuel à l’indépendance dans le cadre des missions d’audit ou d’examen limité.....	33
Section 410 Honoraires	44
Section 411 Politiques relatives à la rémunération et à l’évaluation	45
Section 420 Cadeaux et marques d’hospitalité	46
Section 430 Litige ou menace de litige.....	47
Section 510 Intérêts financiers	48
Section 511 Prêts et garanties.....	53
Section 520 Relations d’affaires.....	55
Section 521 Relations familiales et personnelles.....	57
Section 522 Exercice récent de fonctions pour un client de services d’audit.....	60
Section 523 Exercice des fonctions d’administrateur ou de dirigeant pour un client de services d’audit.....	61
Section 524 Emploi auprès d’un client de services d’audit	62
Section 525 Affectation temporaire de personnel.....	65
Section 540 Association de longue date entre du personnel et un client de services d’audit (rotation de l’associé comprise).....	66
Section 600 Prestation de services autres que d’expression d’assurance à un client de services d’audit	71
Sous-section 601 – Services de comptabilité et de tenue de comptes	
Sous-section 602 – Services administratifs	
Sous-section 603 – Services d’évaluation	
Sous-section 604 – Services fiscaux	
Sous-section 605 – Services d’audit interne	
Sous-section 606 – Services en systèmes informatiques	
Sous-section 607 – Services de soutien dans le cadre d’un litige	
Sous-section 608 – Services juridiques	
Sous-section 609 – Services de recrutement	
Sous-section 610 – Services de finance d’entreprise	
Section 800 Rapports sur des états financiers à usage particulier comportant une restriction à l’utilisation et à la diffusion (missions d’audit et d’examen limité)	72

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

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ

SECTION 400

APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ

Introduction

Généralités

- 400.1 Il est dans l'intérêt public et exigé par le Code que les professionnels comptables exerçant en cabinet soient indépendants lorsqu'ils réalisent des missions d'audit ou d'examen limité.
- 400.3 Dans la présente partie, le terme « professionnel comptable » désigne tout professionnel comptable exerçant en cabinet de même que son cabinet.
- 400.4 La norme ISQC 1 exige que le cabinet établisse des politiques et des procédures destinées à lui fournir l'assurance raisonnable que le cabinet lui-même, ses membres et, le cas échéant, les autres personnes soumises aux règles d'indépendance (y compris les membres des cabinets membres du réseau), conservent leur indépendance lorsque les règles de déontologie pertinentes l'exigent. Les normes ISA et ISRE établissent les responsabilités de l'associé responsable de la mission et des membres de l'équipe de mission au niveau de la mission d'audit ou d'examen limité, selon le cas. La répartition des responsabilités au sein d'un cabinet dépend de sa taille, de sa structure et de son organisation. Pour simplifier le texte, les dispositions de la présente partie font généralement référence au cabinet, sans préciser à qui incombe, au sein de celui-ci, la responsabilité des mesures à prendre en ce qui concerne l'indépendance. Le cabinet attribue la responsabilité d'une mesure particulière à une personne ou à un groupe de personnes (par exemple, une équipe d'audit) conformément à la norme ISQC 1. De plus, chaque professionnel comptable demeure responsable du respect de toute disposition s'appliquant à ses propres activités, intérêts ou relations.
- 400.5 L'indépendance est liée aux principes d'objectivité et d'intégrité. Elle est constituée des deux notions suivantes :
- a) l'indépendance d'esprit, à savoir l'état d'esprit qui permet à une personne d'exprimer une conclusion indépendamment de toute influence susceptible de compromettre son jugement professionnel, et donc d'agir avec intégrité et de faire preuve d'objectivité et d'esprit critique ;
 - b) l'apparence d'indépendance, à savoir le fait d'éviter toute situation dont l'importance est telle qu'un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique du cabinet ou du membre de l'équipe d'audit a été compromis.
- Dans la présente partie, le fait qu'une personne soit qualifiée d'« indépendante » ou qu'un cabinet soit qualifié d'« indépendant » signifie que la personne ou le cabinet s'est conformé aux dispositions de cette partie.
- 400.6 Le Code exige du cabinet qui réalise une mission d'audit qu'il se conforme aux principes fondamentaux et qu'il soit indépendant. La présente partie énonce des exigences et des

modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel pour préserver l'indépendance dans le cadre d'une mission d'audit. Le cadre conceptuel établi dans la section 120 s'applique à l'indépendance comme il s'applique aux principes fondamentaux énoncés dans la section 110.

400.7 La présente partie décrit :

- a) les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui posent ou pourraient poser des menaces pour l'indépendance ;
- b) les mesures, y compris les sauvegardes, qui pourraient être appropriées pour répondre à ces menaces ;
- c) quelques situations dans lesquelles il n'est pas possible d'éliminer les menaces ou de les ramener à un niveau acceptable à l'aide de sauvegardes.

Entités d'intérêt public

400.8 Certaines des exigences et des modalités d'application énoncées dans la présente partie tiennent compte de l'importance, du point de vue de l'intérêt public, de certaines entités qui sont définies comme étant des entités d'intérêt public. Il est recommandé au cabinet de déterminer s'il y a d'autres entités, ou certaines catégories d'entités, qu'il faudrait traiter comme des entités d'intérêt public parce que leurs parties prenantes sont nombreuses et variées. Voici des facteurs à prendre en considération :

- la nature des activités, comme la détention d'actifs en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes. On fait référence ici, par exemple, aux institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ;
- la taille ;
- le nombre d'employés.

Rapports comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion

400.9 Il se pourrait qu'un rapport d'audit comporte une restriction à l'utilisation et à la diffusion. Lorsque c'est le cas et que les conditions énoncées à la section 800 sont remplies, les règles d'indépendance de la présente partie peuvent être modifiées comme le prévoit la section 800.

Missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité

400.10 Les règles d'indépendance applicables aux missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité sont énoncées à la partie 4B, « Indépendance dans le cadre des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité ».

Exigences et modalités d'application

Généralités

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

R400.12 Le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance dans le contexte d'une mission d'audit et de répondre à ces menaces.

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

Entités liées

R400.20 Le terme « client de services d'audit », tel qu'il est défini, englobe toutes les entités liées

lorsque le client est une entité cotée. S'agissant des autres entités, le terme « client de services d'audit », lorsqu'il est employé dans la présente partie, englobe les entités liées sur lesquelles le client exerce un contrôle direct ou indirect. Lorsque l'équipe d'audit sait, ou a des raisons de croire, qu'une relation ou circonstance concernant une autre entité liée du client est pertinente pour l'évaluation de l'indépendance du cabinet par rapport au client, elle doit tenir compte de cette entité liée lorsqu'elle identifie et évalue les menaces pour l'indépendance et qu'elle répond à ces menaces.

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

Période pendant laquelle l'indépendance est requise

R400.30 L'indépendance, telle qu'elle est requise par la présente partie, doit être maintenue pendant les deux périodes suivantes :

- a) la période visée par la mission ;
- b) la période couverte par les états financiers.

400.30 A1 La période visée par la mission s'amorce lorsque l'équipe d'audit commence la réalisation de l'audit et se termine lors de la délivrance du rapport d'audit. Si la mission a un caractère récurrent, elle se termine lors de la notification par l'une ou l'autre des parties de la fin de la relation professionnelle ou lors de la délivrance du dernier rapport d'audit, selon le plus tardif des deux événements.

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

Communications avec les responsables de la gouvernance

400.40 A1 Les paragraphes R300.9 et R300.10 énoncent les exigences concernant les communications avec les responsables de la gouvernance.

400.40 A2 Même lorsque le Code, les normes professionnelles applicables et les textes légaux ou réglementaires ne l'exigent pas, il est recommandé que le cabinet et les responsables de la gouvernance du client communiquent régulièrement au sujet des relations et des autres facteurs qui, selon le cabinet, pourraient raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur l'indépendance. Sur la base de cette communication, les responsables de la gouvernance seront en mesure :

- a) d'examiner les jugements portés par le cabinet pour identifier et évaluer les menaces ;
- b) d'analyser les réponses aux menaces, y compris le caractère approprié des sauvegardes, s'il en existe et qu'il est possible de les mettre en place ;
- c) de prendre les mesures appropriées.

Une telle approche peut être particulièrement utile en ce qui concerne les menaces liées à l'intimidation et à la familiarité.

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

Cabinets membres du réseau

400.50 A1 Il est fréquent qu'un cabinet établisse une vaste structure avec d'autres cabinets et entités pour améliorer sa capacité de fournir des services professionnels. La question de savoir si une telle structure forme un réseau dépend des circonstances et des faits particuliers. Le fait que les cabinets et les entités aient ou non une existence juridique distincte n'est pas en soi un facteur déterminant.

R400.51 Chaque cabinet membre du réseau doit être indépendant des clients de services d'audit des

autres cabinets membres conformément à la présente partie.

400.51 A1 Les règles d'indépendance de la présente partie qui s'appliquent aux cabinets membres du réseau sont applicables à toute entité qui répond à la définition d'un cabinet membre du réseau. L'entité n'a pas à répondre également à la définition d'un cabinet. Par exemple, une société de conseil ou un bureau d'avocats pourrait être un cabinet membre du réseau sans être un cabinet.

R400.52 Lorsqu'il fait partie d'une vaste structure regroupant d'autres cabinets et entités, le cabinet doit :

- a) exercer son jugement professionnel pour déterminer si cette structure forme un réseau ;
- b) se demander si un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que les autres cabinets et entités faisant partie de cette structure sont liés d'une manière telle qu'il existe un réseau ;
- c) faire preuve de cohérence dans l'exercice de son jugement à l'égard de l'ensemble de cette structure.

R400.53 Lorsqu'il s'agit de déterminer si une vaste structure regroupant d'autres cabinets et entités forme un réseau, le cabinet doit conclure à l'existence d'un réseau si la structure poursuit un objectif de coopération et comporte au moins une des caractéristiques suivantes :

- a) elle a clairement pour but le partage des profits ou des coûts entre les entités faisant partie de la structure ; (Réf. : par. 400.53 A2)
- b) les entités qui en font partie se caractérisent par une unicité de propriété, de contrôle ou de gestion ; (Réf. : par. 400.53 A3)
- c) les entités qui en font partie ont des politiques et procédures de contrôle qualité communes ; (Réf. : par. 400.53 A4)
- d) les entités qui en font partie ont une stratégie d'entreprise commune ; (Réf. : par. 400.53 A5)
- e) les entités qui en font partie utilisent une marque unique ; (Réf. : par. 400.53 A6 et 400.53 A7)
- f) les entités qui en font partie se partagent une part importante de ressources professionnelles. (Réf. : par. 400.53 A8 et 400.53 A9)

400.53 A1 D'autres ententes entre des cabinets et des entités faisant partie d'une vaste structure, outre celles décrites au paragraphe R400.53, pourraient faire que la structure forme un réseau. Toutefois, il se pourrait qu'une vaste structure n'ait d'autre but que de faciliter l'apport de travail, auquel cas elle ne répondrait pas aux critères pour être considérée comme un réseau.

400.53 A2 Le partage de coûts qui ne sont pas significatifs ne permet pas en soi de conclure à l'existence d'un réseau. À lui seul, le partage des coûts portant uniquement sur les coûts liés à l'élaboration de méthodes, de manuels ou de cours de formation en audit ne permet pas non plus de conclure à l'existence d'un réseau. De même, on ne peut conclure qu'un cabinet et une entité autrement non liée forment un réseau du seul fait qu'ils s'associent pour fournir un service ou créer un produit. (Réf. : alinéa R400.53 a))

400.53 A3 L'unicité de propriété, de contrôle ou de gestion pourrait être établie par contrat ou par d'autres moyens. (Réf. : alinéa R400.53 b))

400.53 A4 Les politiques et procédures de contrôle qualité communes sont celles conçues, mises en

œuvre et supervisées pour l'ensemble de la vaste structure. (Réf. : alinéa R400.53 c))

400.53 A5 Une stratégie d'entreprise commune suppose un accord entre les entités en vue de la réalisation d'objectifs stratégiques communs. Le simple fait qu'une entité coopère avec une autre uniquement en vue de répondre conjointement à une demande de proposition pour la prestation d'un service professionnel ne permet pas de conclure que l'entité est un cabinet membre d'un réseau. (Réf. : alinéa R400.53 d))

400.53 A6 Une marque unique s'entend notamment d'initiales communes ou d'un nom commun. Un cabinet utilise un nom de marque commun lorsque, par exemple, ce nom est inclus comme partie ou complément du nom du cabinet quand un associé du cabinet signe un rapport d'audit. (Réf. : alinéa R400.53 e))

400.53 A7 Un cabinet qui n'est pas membre d'un réseau et qui n'utilise pas de nom de marque commun comme partie de son nom pourrait néanmoins sembler appartenir à un réseau s'il y a mention sur son papier à en-tête ou dans ses documents promotionnels d'une association avec d'autres cabinets. Le cabinet qui ne prend pas soin de bien décrire l'association pourrait donc être perçu comme appartenant à un réseau. (Réf. : alinéa R400.53 e))

400.53 A8 Le terme « ressources professionnelles » englobe :

- les systèmes communs qui permettent aux cabinets de partager des informations, comme les données sur les clients, la facturation et les fiches de temps ;
- les associés et les autres membres du cabinet ;
- les services techniques qui donnent, dans le cadre de missions d'assurance, des consultations au sujet de questions, d'opérations ou de faits de nature technique ou sectorielle ;
- les méthodes d'audit ou les manuels d'audit ;
- les cours et ressources de formation. (Réf. : alinéa R400.53 f))

400.53 A9 La question de savoir s'il y a partage d'une part importante de ressources professionnelles dépend des circonstances. Voici des exemples :

- Le partage des ressources pourrait se limiter à des méthodes ou des manuels d'audit communs, sans échange de personnel, de clients ou d'informations sur le marché, et il serait alors peu probable que la part des ressources partagées soit importante. La même logique vaut pour des efforts de formation communs ;
- Le partage des ressources pourrait comprendre l'échange de personnel ou d'informations, par exemple lorsqu'il y a utilisation d'un bassin commun d'employés ou dans le cas où est créé, au sein de la vaste structure, un service technique commun qui fournit des avis techniques que les cabinets ou les entités faisant partie de la structure sont obligés de suivre. Dans ce cas, un tiers raisonnable et éclairé serait plus susceptible de conclure que la part des ressources partagées est importante. (Réf. : alinéa R400.53 f))

R400.54 Si un cabinet ou un réseau vend une de ses composantes et que la composante continue d'utiliser le nom complet ou une partie du nom du cabinet ou du réseau pendant une période limitée, les entités visées doivent déterminer comment elles feront savoir aux tiers auxquels elles se présentent qu'elles ne sont pas des cabinets membres d'un même réseau.

400.54 A1 Le contrat de vente d'une composante du cabinet pourrait prévoir que, pour une période limitée, cette composante est autorisée à utiliser le nom complet ou une partie du nom du cabinet ou du réseau, même si elle n'est plus rattachée à l'un ou l'autre. Les deux entités pourraient alors se retrouver à utiliser un nom commun, mais en réalité, elles ne feraient pas partie d'une vaste structure dont le but est la coopération. Elles ne seraient donc pas des

cabinets membres d'un réseau.

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

Documentation générale concernant l'indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité

R400.60 Le cabinet doit consigner dans la documentation les conclusions dégagées quant à la conformité à la présente partie et la substance de toute discussion pertinente étayant ces conclusions. Plus particulièrement :

- a) lorsque des sauvegardes sont mises en place en réponse à une menace, le cabinet doit consigner la nature de la menace et les sauvegardes en question ;
- b) lorsqu'une menace nécessite de procéder à une analyse approfondie, le cabinet doit, s'il conclut que la menace se situe déjà à un niveau acceptable, consigner la nature de la menace et le raisonnement qui l'a mené à cette conclusion.

400.60 A1 La documentation atteste les jugements que le cabinet a portés pour parvenir à ses conclusions quant à la conformité à la présente partie. Toutefois, l'absence de documentation ne permet pas d'établir si le cabinet s'est ou non penché sur une question particulière ou s'il est ou non indépendant.

[Les paragraphes 400.61 à 400.69 sont intentionnellement laissés en blanc.]

Fusions et acquisitions

Cas où une fusion menée par un client pose une menace

400.70 A1 Une entité pourrait, à la suite d'une fusion ou d'une acquisition, devenir une entité liée d'un client de services d'audit. Le fait qu'il existe ou ait déjà existé des intérêts ou des relations entre l'entité liée et le cabinet ou le réseau pourrait poser une menace pour l'indépendance et, par conséquent, nuire à la capacité du cabinet de poursuivre la mission d'audit.

R400.71 Dans les circonstances énoncées au paragraphe 400.70 A1 :

- a) le cabinet doit identifier et évaluer les intérêts et les relations existant ou ayant déjà existé à l'égard de l'entité liée qui, compte tenu des mesures prises en réponse à la menace, pourraient avoir une incidence sur son indépendance et donc nuire à sa capacité de poursuivre la mission d'audit après la date de prise d'effet de la fusion ou de l'acquisition ;
- b) sous réserve du paragraphe R400.72, le cabinet doit, si les intérêts ou les relations ne sont pas permis par le Code, prendre des mesures pour y mettre fin avant la date de prise d'effet de la fusion ou de l'acquisition.

R400.72 À titre d'exception à l'alinéa R400.71 b), lorsque le cabinet ne peut raisonnablement mettre fin à un intérêt ou à une relation avant la date d'entrée en vigueur de la fusion ou de l'acquisition, il doit :

- a) évaluer la menace que pose l'intérêt ou la relation ;
- b) s'entretenir avec les responsables de la gouvernance, d'une part, des raisons pour lesquelles il ne peut raisonnablement mettre fin à l'intérêt ou la relation avant la date d'entrée en vigueur et, d'autre part, de son évaluation du niveau de la menace.

400.72 A1 Dans certaines circonstances, il pourrait ne pas être raisonnablement possible de mettre fin, avant la date de prise d'effet de la fusion ou de l'acquisition, à un intérêt ou à une relation

posant une menace. Ce pourrait être le cas lorsque le cabinet fournit à l'entité liée un service autre que d'expression d'assurance pour lequel l'entité n'est pas en mesure d'assurer, à temps, un passage ordonné à un autre fournisseur.

400.72 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace que pose une fusion ou une acquisition lorsqu'il y a des intérêts ou des relations auxquels il n'est pas raisonnablement possible de mettre fin :

- la nature et l'importance de l'intérêt ou de la relation ;
- la nature et l'importance de la relation avec l'entité liée (par exemple, le fait qu'il s'agisse d'une filiale ou d'une entité mère) ;
- le délai avant qu'il soit raisonnablement possible de mettre fin à l'intérêt ou à la relation.

R400.73 Lorsque les responsables de la gouvernance lui demandent, à la suite de l'entretien dont il est question à l'alinéa R400.72 b), de continuer d'agir à titre d'auditeur, le cabinet ne doit le faire que si les conditions suivantes sont réunies :

- a) le cabinet mettra fin à l'intérêt ou à la relation dès qu'il lui sera raisonnablement possible de le faire, mais au plus tard six mois après la date d'entrée en vigueur de la fusion ou de l'acquisition ;
- b) la personne ayant l'intérêt ou la relation, y compris lorsque la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance que la section 600 et ses sous-sections ne permettraient pas en est à l'origine, ne sera ni membre de l'équipe d'audit ni responsable de la revue de contrôle qualité de la mission ;
- c) des mesures transitoires seront prises, s'il y a lieu, et feront l'objet d'entretiens avec les responsables de la gouvernance.

400.73 A1 Voici des exemples de mesures transitoires qui peuvent être prises :

- confier à un professionnel comptable la revue des travaux d'audit ou des travaux autres que d'expression d'assurance, selon le cas ;
- demander à un professionnel comptable — qui n'est pas membre du cabinet exprimant une opinion sur les états financiers — de réaliser une revue équivalente à une revue de contrôle qualité de la mission ;
- demander à un autre cabinet d'évaluer les résultats du service autre que d'expression d'assurance, ou encore d'exécuter de nouveau ce service dans la mesure nécessaire pour qu'il (à savoir l'autre cabinet) puisse en assumer la responsabilité.

R400.74 Il se pourrait que le cabinet ait achevé une partie importante des travaux d'audit avant la date d'entrée en vigueur de la fusion ou de l'acquisition et qu'il soit en mesure de terminer en peu de temps la mise en œuvre des procédures d'audit restantes. Dans ces circonstances, si les responsables de la gouvernance lui demandent d'achever l'audit sans mettre fin aux intérêts ou aux relations dont il est question au paragraphe 400.70 A1, le cabinet ne doit le faire que s'il satisfait aux conditions suivantes :

- a) il a évalué le niveau de la menace et s'est entretenu des résultats avec les responsables de la gouvernance ;
- b) il se conforme aux exigences des alinéas R400.73 b) et c) ;
- c) il cesse d'être l'auditeur de l'entité au plus tard à la date de publication du rapport d'audit.

Cas où l'objectivité demeure compromise

R400.75 Le cabinet qui serait en mesure de se conformer à toutes les exigences des paragraphes R400.71 à R400.74 doit néanmoins déterminer si son objectivité demeurerait compromise du fait que les circonstances indiquées au paragraphe 400.70 A1 posent une menace à laquelle il ne peut répondre. Si tel est le cas, le cabinet doit cesser d'être l'auditeur de l'entité.

Documentation

R400.76 Le cabinet doit consigner :

- a) les intérêts ou les relations dont il est question au paragraphe 400.70 A1 auxquels il n'aura pas mis fin à la date d'entrée en vigueur de la fusion ou de l'acquisition et les raisons de leur maintien ;
- b) les mesures transitoires prises ;
- c) les conclusions de l'entretien avec les responsables de la gouvernance ;
- d) les raisons pour lesquelles les intérêts ou les relations existant ou ayant déjà existé ne posent pas de menace compromettant son objectivité.

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

Manquement à une disposition en matière d'indépendance qui s'applique aux missions d'audit ou d'examen limité

Manquement identifié par le cabinet

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

- a) cesser, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation à l'origine du manquement et remédier aux conséquences du manquement ;
- b) se demander si des exigences légales ou réglementaires s'appliquent à l'égard du manquement et, dans l'affirmative :
 - i) se conformer à ces exigences,
 - ii) envisager de signaler le manquement à une organisation professionnelle, une autorité de réglementation ou une autorité de surveillance si un tel signalement constitue une pratique courante ou est attendu dans le pays ou le territoire concerné ;
- c) conformément à ses politiques et procédures, signaler rapidement le manquement :
 - i) à l'associé responsable de la mission,
 - ii) aux responsables des politiques et procédures en matière d'indépendance,
 - iii) aux autres membres concernés du cabinet et, le cas échéant, du réseau,
 - iv) aux personnes soumises aux règles d'indépendance de la partie 4A à qui il incombe de prendre les mesures appropriées ;
- d) apprécier la gravité du manquement et l'incidence de celui-ci sur son objectivité et sur sa capacité de délivrer un rapport d'audit ;

- e) selon la gravité du manquement, déterminer :
- i) soit s'il faut mettre fin à la mission d'audit,
 - ii) soit s'il est possible de remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement en prenant certaines mesures et si, dans les circonstances, ces mesures peuvent être prises et sont appropriées.

Pour faire cette détermination, le cabinet doit exercer son jugement professionnel et se demander si un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que l'objectivité du cabinet est compromise, ce qui empêcherait le cabinet de délivrer un rapport d'audit.

400.80 A1 Un manquement à une disposition de la présente partie pourrait survenir même si le cabinet a établi des politiques et des procédures conçues de manière à lui fournir l'assurance raisonnable que son indépendance est préservée. Le manquement pourrait faire qu'il est nécessaire de mettre fin à la mission d'audit.

400.80 A2 La gravité d'un manquement et l'incidence de celui-ci sur l'objectivité du cabinet et sur sa capacité de délivrer un rapport d'audit dépendent de facteurs tels que :

- la nature et la durée du manquement ;
- le nombre de manquements déjà survenus à l'égard de la mission d'audit en cours, le cas échéant, et la nature de ces manquements ;
- la question de savoir si un membre de l'équipe d'audit avait connaissance de l'intérêt ou de la relation à l'origine du manquement ;
- la question de savoir si la personne à l'origine du manquement est un membre de l'équipe d'audit ou une autre personne visée par des règles d'indépendance ;
- s'il existe un lien entre le manquement et un membre de l'équipe d'audit, le rôle de ce membre ;
- si la prestation d'un service professionnel est à l'origine du manquement, l'incidence du service, le cas échéant, sur les documents comptables ou les montants inscrits dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
- l'ampleur des menaces liées à l'intérêt personnel, à la représentation ou à l'intimidation, ou d'autres menaces, que pose le manquement.

400.80 A3 Voici des exemples de mesures qui, selon la gravité du manquement, pourraient être prises par le cabinet pour remédier au manquement de manière satisfaisante :

- exclure la personne concernée de l'équipe d'audit ;
- demander à des personnes différentes de procéder à une revue supplémentaire des travaux d'audit en cause ou de refaire ces travaux dans la mesure nécessaire ;
- recommander au client de services d'audit de demander à un autre cabinet de procéder à une revue des travaux d'audit en cause ou de refaire ces travaux dans la mesure nécessaire ;
- si le manquement est lié à la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance qui a une incidence sur les documents comptables ou sur un montant inscrit dans les états financiers, demander à un autre cabinet d'évaluer les résultats du service autre que d'expression d'assurance, ou encore d'exécuter de nouveau ce service dans la mesure nécessaire pour qu'il (à savoir l'autre cabinet) puisse en assumer la responsabilité.

R400.81 Si le cabinet détermine qu'il n'est pas possible de prendre des mesures pour remédier de

manière satisfaisante aux conséquences du manquement, il doit en informer sans tarder les responsables de la gouvernance et prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'audit conformément aux exigences légales ou réglementaires applicables. Si les textes légaux ou réglementaires ne lui permettent pas de mettre fin à la mission, le cabinet doit se conformer aux obligations en matière d'information ou de rapport qui s'appliquent, le cas échéant.

R400.82 Si le cabinet détermine qu'il est possible de prendre des mesures pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement, il doit s'entretenir avec les responsables de la gouvernance :

- a) de la gravité du manquement, y compris sa nature et sa durée ;
- b) de la façon dont le manquement s'est produit et a été constaté ;
- c) des mesures proposées ou prises et des raisons pour lesquelles elles remédieront de manière satisfaisante aux conséquences du manquement et permettront au cabinet de délivrer un rapport d'audit ;
- d) de la conclusion, tirée par le cabinet sur la base de son jugement professionnel, selon laquelle son objectivité n'a pas été compromise ainsi que des raisons qui sous-tendent cette conclusion ;
- e) des mesures proposées ou prises par le cabinet pour réduire ou éviter le risque de survenance d'autres manquements.

Cet entretien doit avoir lieu dès que possible, à moins que les responsables de la gouvernance aient établi un autre calendrier pour la communication des manquements de peu d'importance.

Communication des manquements aux responsables de la gouvernance

400.83 A1 Les paragraphes R300.9 et R300.10 énoncent les exigences concernant les communications avec les responsables de la gouvernance.

R400.84 S'agissant d'un manquement, le cabinet doit communiquer par écrit aux responsables de la gouvernance :

- a) toutes les questions dont ils se sont entretenus ensemble conformément au paragraphe R400.82. Le cabinet doit obtenir des responsables de la gouvernance qu'ils reconnaissent que des mesures peuvent être prises, ou ont été prises, pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement ;
- b) une description :
 - i) des politiques et des procédures du cabinet qui sont pertinentes en ce qui a trait au manquement et qui ont été conçues de manière à fournir l'assurance raisonnable que l'indépendance est préservée,
 - ii) des mesures que le cabinet a prises, ou qu'il propose de prendre, pour réduire ou éviter le risque de survenance d'autres manquements.

R400.85 Si les responsables de la gouvernance ne sont pas d'avis que les mesures envisagées par le cabinet — en application du sous-alinéa R400.80 e)ii) — remédient de manière satisfaisante aux conséquences du manquement, le cabinet doit prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'audit conformément au paragraphe R400.81.

Manquements survenus avant la délivrance du rapport d'audit précédent

R400.86 Si le manquement est survenu avant la délivrance du rapport d’audit précédent, le cabinet doit se conformer aux dispositions de la partie 4A lorsqu’il évalue la gravité du manquement et l’incidence de celui-ci sur son objectivité et sa capacité de délivrer un rapport d’audit pour la période considérée.

R400.87 Le cabinet doit également :

- a) examiner l’incidence du manquement, le cas échéant, sur son objectivité relativement aux rapports d’audit délivrés antérieurement et se demander s’il doit retirer ces rapports ;
- b) s’entretenir de la situation avec les responsables de la gouvernance.

Documentation

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

- a) le manquement ;
- b) les mesures prises ;
- c) les décisions clés ;
- d) toutes les questions dont il s’est entretenu avec les responsables de la gouvernance ;
- e) les entretiens qu’il a eus avec une organisation professionnelle, une autorité de réglementation ou une autorité de surveillance, le cas échéant.

R400.89 Si le cabinet poursuit la mission d’audit, il doit consigner :

- a) la conclusion, tirée sur la base de son jugement professionnel, selon laquelle son objectivité n’a pas été compromise ;
- b) les raisons pour lesquelles les mesures prises ont remédié de manière satisfaisante aux conséquences du manquement de sorte qu’il peut délivrer un rapport d’audit.

SECTION 410
HONORAIRES

SECTION 411

POLITIQUES RELATIVES À LA RÉMUNÉRATION ET À L'ÉVALUATION

Introduction

- 411.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 411.2 Les politiques du cabinet relatives à la rémunération ou à l'évaluation pourraient poser une menace liée à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 411.3 A1 Lorsqu'un membre de l'équipe d'audit affectée à un client de services d'audit est évalué ou rémunéré en fonction des services autres que d'expression d'assurance qu'il vend à ce client, le niveau de menace liée à l'intérêt personnel dépendra :
- a) de la proportion de la rémunération ou de l'évaluation qui est fonction de la vente de ces services ;
 - b) du rôle de cette personne au sein de l'équipe d'audit ;
 - c) de la question de savoir si la vente de ces services influence les décisions en matière de promotion.
- 411.3 A2 Voici des exemples de mesures qui pourraient être prises pour éliminer une menace liée à l'intérêt personnel découlant d'une telle situation :
- revoir le programme de rémunération ou le processus d'évaluation pour la personne concernée ;
 - exclure la personne concernée de l'équipe d'audit.
- 411.3 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.
- R411.4** Le cabinet ne doit pas évaluer ni rémunérer un associé clé de la mission d'audit en fonction des services autres que d'expression d'assurance qu'il réussit à vendre à son client de services d'audit. La présente exigence n'empêche pas les associés d'un cabinet de conclure entre eux un accord usuel de partage du résultat.

SECTION 420

CADEAUX ET MARQUES D'HOSPITALITÉ

Introduction

- 420.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 420.2 L'acceptation de cadeaux et de marques d'hospitalité offerts par un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

- R420.3** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit ne doit pas accepter de cadeau ou de marque d'hospitalité offert par un client de services d'audit, sauf s'il s'agit d'un cadeau ou d'une marque d'hospitalité dont la valeur est négligeable et sans conséquence.
- 420.3 A1 Lorsque le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit offre des avantages à un client de services d'audit ou en accepte de celui-ci, les exigences et les modalités d'application énoncées dans la section 340 s'appliquent. Le non-respect de ces exigences pourrait poser des menaces pour l'indépendance.
- 420.3 A2 Les exigences de la section 340 concernant l'offre ou l'acceptation d'avantages interdisent au cabinet, à un cabinet membre du réseau ou à un membre de l'équipe d'audit d'accepter des cadeaux et des marques d'hospitalité qui visent à influencer de façon inappropriée le comportement, même si leur valeur est négligeable et sans conséquence.

SECTION 430

LITIGE OU MENACE DE LITIGE

Introduction

- 430.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 430.2 Des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation se posent lorsqu'il y a, ou qu'il pourrait vraisemblablement y avoir, un litige avec le client de services d'audit. La présente section contient des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Modalités d'application

Généralités

- 430.3 A1 Il faut que la relation entre la direction du client et les membres de l'équipe d'audit se caractérise par une franchise totale et par la communication sans réserve d'informations sur tous les aspects des activités du client. En cas de litige ou de menace de litige, le cabinet, le cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit pourrait se trouver en opposition avec la direction du client de services d'audit. Une telle situation pourrait dissuader la direction de communiquer sans réserve des informations et, de ce fait, poser des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 430.3 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- le caractère significatif du litige ;
 - le fait que le litige concerne ou non une mission d'audit antérieure.
- 430.3 A3 Si le litige touche un membre de l'équipe d'audit, exclure cette personne de l'équipe d'audit est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 430.3 A4 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux effectués est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.

SECTION 510

INTÉRÊTS FINANCIERS

Introduction

- 510.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 510.2 La détention d'intérêts financiers dans un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 510.3 A1 Des intérêts financiers pourraient être détenus directement ou indirectement au moyen d'un intermédiaire, comme un véhicule de placement collectif, une succession ou une fiducie. Selon les définitions énoncées dans le Code, si le propriétaire bénéficiaire exerce un contrôle sur l'intermédiaire ou a la capacité d'influer sur les décisions de placement de celui-ci, il s'agit d'intérêts financiers directs ; à l'inverse, s'il n'a pas ce contrôle ni cette capacité, les intérêts financiers sont des intérêts financiers indirects.
- 510.3 A2 La présente section fait mention du caractère « significatif » des intérêts financiers. Pour déterminer si des intérêts financiers sont significatifs pour une personne, la valeur nette combinée de cette personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 510.3 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel que pose la détention d'intérêts financiers dans un client de services d'audit :
- le rôle de la personne qui détient l'intérêt financier ;
 - la question de savoir s'il s'agit d'intérêts financiers directs ou indirects ;
 - le caractère significatif ou non des intérêts financiers.

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

- R510.4** Sous réserve du paragraphe R510.5, les parties mentionnées ci-après ne doivent détenir ni des intérêts financiers directs ni des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'audit :
- a) le cabinet ou un cabinet membre du réseau ;
 - b) les membres de l'équipe d'audit et les membres de leur famille immédiate ;
 - c) tout autre associé du bureau où l'associé responsable de mission exerce ses activités relativement à la mission d'audit ou les membres de la famille immédiate de cet autre associé ;
 - d) tout autre associé ou employé gestionnaire qui fournit au client de services d'audit des services autres que d'audit, ou les membres de sa famille immédiate, à moins que l'intervention de cet autre associé ou employé gestionnaire soit minime.
- 510.4 A1 Le bureau où l'associé responsable de mission exerce ses activités relativement à une mission d'audit n'est pas nécessairement celui auquel il appartient. Lorsque l'associé responsable de la mission appartient à un bureau différent de celui auquel appartiennent les autres membres

de l'équipe d'audit, il faut faire appel au jugement professionnel pour déterminer dans quel bureau l'associé exerce ses activités relativement à la mission.

R510.5 À titre d'exception au paragraphe R510.4, un membre de la famille immédiate mentionné à l'alinéa R510.4 c) ou à l'alinéa R510.4 d) peut détenir des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'audit si les conditions suivantes sont réunies.

- a) Il a acquis les intérêts financiers dans le cadre de son emploi (p. ex., par le truchement d'un régime de retraite ou d'un régime d'options sur actions), et le cabinet répond à la menace que posent les intérêts financiers, s'il y a lieu.
- b) Il se départit des intérêts financiers en question ou y renonce dès que possible, lorsqu'il a ou obtient le droit de le faire ou, dans le cas d'une option sur actions, lorsqu'il obtient le droit d'exercer l'option.

Intérêts financiers dans une entité qui contrôle un client de services d'audit

R510.6 Lorsqu'une entité détient une participation donnant le contrôle dans un client de services d'audit et que ce client est significatif pour elle, ni le cabinet, ni un cabinet membre du réseau, ni les membres de l'équipe d'audit et les membres de leur famille immédiate ne doivent détenir des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans l'entité.

Intérêts financiers détenus en fiducie

R510.7 Le paragraphe R510.4 doit aussi être appliqué aux intérêts financiers détenus dans un client de services d'audit par le biais d'une fiducie dont le cabinet, le cabinet membre du réseau ou la personne est fiduciaire, sauf dans les cas suivants.

- a) Ne sont pas des bénéficiaires de la fiducie : le fiduciaire, le membre de l'équipe d'audit et les membres de sa famille immédiate, le cabinet ou tout cabinet membre du réseau.
- b) Les intérêts financiers dans le client de services d'audit qui sont détenus en fiducie ne sont pas significatifs pour la fiducie.
- c) La fiducie n'est pas en mesure d'exercer une influence notable sur le client de services d'audit.
- d) Ne sont pas en mesure d'exercer une influence notable sur les décisions de placement qui concernent les intérêts financiers dans le client de services d'audit : le fiduciaire, le membre de l'équipe d'audit et les membres de sa famille immédiate, le cabinet ou tout cabinet membre du réseau.

Intérêts financiers en commun avec le client de services d'audit

R510.8 a) Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas détenir d'intérêts financiers dans une entité lorsqu'un client de services d'audit détient aussi des intérêts financiers dans cette entité, sauf dans les cas suivants.

- i) Les intérêts financiers ne sont pas significatifs pour le cabinet, le cabinet membre du réseau, le membre de l'équipe d'audit ou le membre de sa famille immédiate, selon le cas, et le client de services d'audit.
- ii) Le client de services d'audit n'est pas en mesure d'exercer une influence notable sur l'entité.

- b) Pour que la personne puisse être membre de l'équipe d'audit, la personne ou le membre de sa famille immédiate qui détient des intérêts financiers dans la situation décrite à l'alinéa R510.8 a) doit :
- i) soit se départir des intérêts ;
 - ii) soit se départir d'une part suffisante des intérêts de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs.

Intérêts financiers acquis involontairement

R510.9 Lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau – ou encore un associé ou membre du personnel de l'un ou de l'autre, ou un membre de sa famille immédiate – acquiert soit des intérêts financiers directs, soit des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'audit en legs ou en cadeau, en raison d'une fusion ou dans des circonstances similaires et que la présente section ne lui permet pas de détenir de tels intérêts financiers, les exigences suivantes s'appliquent.

- a) Si les intérêts financiers sont acquis par le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, le cabinet ou la personne en question doit se départir des intérêts financiers immédiatement ou se départir d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs.
- b)
 - i) Si les intérêts sont acquis par une personne qui n'est pas membre de l'équipe d'audit ou par un membre de la famille immédiate d'une telle personne, la personne ou le membre de la famille en question doit se départir des intérêts financiers dès que possible ou se départir d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs.
 - ii) En attendant que la personne ou le membre de la famille en question se départisse des intérêts financiers, s'il y a lieu, le cabinet doit répondre à la menace que pose cette situation.

Intérêts financiers – Autres circonstances

Famille immédiate

510.10 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation si un membre de l'équipe d'audit, ou un membre de sa famille immédiate, le cabinet ou un cabinet membre du réseau détient des intérêts financiers dans une entité et qu'un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit, ou un propriétaire détenteur d'une participation de contrôle dans celui-ci, détient aussi des intérêts financiers dans cette entité.

510.10 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :

- les fonctions exercées par la personne au sein de l'équipe d'audit ;
- la question de savoir s'il s'agit d'une entité à actionnariat restreint ou d'une entité dont la propriété est largement dispersée ;
- le fait que les intérêts permettent ou non à l'investisseur de contrôler l'entité ou d'exercer une influence notable sur celle-ci ;
- le caractère significatif ou non des intérêts financiers.

510.10 A3 Exclure de l'équipe d'audit le membre qui détient des intérêts financiers est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la

familiarité ou à l'intimidation.

- 510.10 A4 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe d'audit concerné est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

Famille proche

- 510.10 A5 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel si un membre de l'équipe d'audit sait qu'un membre de sa famille proche détient des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans le client de services d'audit.

- 510.10 A6 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :

- la nature de la relation entre le membre de l'équipe d'audit et le membre de la famille proche ;
- la question de savoir s'il s'agit d'intérêts financiers directs ou indirects ;
- le caractère significatif ou non des intérêts financiers pour le membre de la famille proche.

- 510.10 A7 Voici des exemples de mesures qui pourraient être prises pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- veiller à ce que le membre de la famille proche se départisse soit de la totalité des intérêts financiers dès que possible, soit d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs ;
- exclure la personne concernée de l'équipe d'audit.

- 510.10 A8 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

Autres personnes

- 510.10 A9 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel si un membre de l'équipe d'audit sait que des intérêts financiers dans le client de services d'audit sont détenus par certaines personnes, par exemple :

- des associés ou des employés professionnels du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau, autres que ceux à qui il est expressément interdit de détenir de tels intérêts financiers selon le paragraphe R510.4, ou des membres de leur famille immédiate ;
- des personnes qui entretiennent une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe d'audit.

- 510.10 A10 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :

- la structure du cabinet sur les plans organisationnel, opérationnel et hiérarchique ;
- la nature de la relation entre la personne et le membre de l'équipe d'audit.

- 510.10 A11 Exclure de l'équipe d'audit le membre qui entretient une relation personnelle étroite avec la personne est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

- 510.10 A12 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- exclure le membre de l'équipe d'audit de toute prise de décision importante ayant trait à la mission d'audit ;

- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe d'audit.

Régime de retraite du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau

510.10 A13 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel si le régime de retraite du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau détient des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'audit.

SECTION 511

PRÊTS ET GARANTIES

Introduction

- 511.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 511.2 L'octroi de prêts ou de garanties d'emprunt à un client de services d'audit, ou l'acceptation de prêts ou de garanties d'emprunt offerts par un tel client, pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 511.3 A1 La présente section fait mention du caractère « significatif » d'un prêt ou d'une garantie. Pour déterminer si un prêt ou si une garantie est significatif pour une personne, la valeur nette combinée de la personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.

Octroi de prêts ou de garanties à un client de services d'audit

- R511.4** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas accorder de prêt ou de garantie d'emprunt à un client de services d'audit, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie qui n'est significatif :
- a) ni pour le cabinet, le cabinet membre du réseau ou la personne qui accorde le prêt ou la garantie, selon le cas ;
 - b) ni pour le client.

Acceptation de prêts ou de garanties offerts par un client de services d'audit qui est une banque ou un établissement similaire

- R511.5** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas accepter de prêt ou de garantie d'emprunt offert par un client de services d'audit qui est une banque ou un établissement similaire, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie accordé conformément à des procédures et conditions commerciales normales.
- 511.5 A1 Les prêts hypothécaires, les découverts bancaires, les prêts automobiles et les soldes de cartes de crédit sont des exemples de prêts.
- 511.5 A2 Même s'il est accordé conformément à des procédures et conditions commerciales normales, un prêt offert au cabinet ou à un cabinet membre du réseau par un client de services d'audit qui est une banque ou un établissement similaire pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel s'il est significatif pour le client de services d'audit ou pour le cabinet qui l'obtient.
- 511.5 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue – qui n'est pas un membre de l'équipe d'audit et qui provient d'un cabinet membre du réseau qui n'est pas un bénéficiaire du prêt – de passer en revue les travaux est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

Comptes de dépôt ou de courtage

- R511.6** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas détenir de compte de dépôt ou de

courtage auprès d'un client de services d'audit qui est une banque, un courtier ou un établissement similaire, sauf s'il s'agit d'un compte de dépôt ou de courtage détenu conformément à des conditions commerciales normales.

Acceptation de prêts ou de garanties offerts par un client de services d'audit qui n'est pas une banque ou un établissement similaire

R511.7 Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas accepter de prêt ou de garantie d'emprunt offert par un client de services d'audit qui n'est pas une banque ou un établissement similaire, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie qui n'est significatif :

- a)** ni pour le cabinet, le cabinet membre du réseau ou la personne à qui le prêt ou la garantie est offert, selon le cas ;
- b)** ni pour le client.

SECTION 520

RELATIONS D’AFFAIRES

Introduction

- 520.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendant et d’appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance et de répondre à ces menaces.
- 520.2 L’existence d’une relation d’affaires étroite avec un client de services d’audit ou avec la direction d’un tel client pourrait poser une menace liée à l’intérêt personnel ou à l’intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d’application particulières sur la façon d’appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d’application

Généralités

- 520.3 A1 La présente section fait mention du caractère « significatif » des intérêts financiers et de l’« importance » d’une relation d’affaires. Pour déterminer si des intérêts financiers sont significatifs pour une personne, la valeur nette combinée de la personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 520.3 A2 Voici des exemples de situations dans lesquelles une relation commerciale ou des intérêts financiers communs donnent lieu à une relation d’affaires étroite.
- La détention d’intérêts financiers dans une coentreprise avec le client, avec un propriétaire détenteur d’une participation de contrôle, un administrateur ou un dirigeant du client, ou avec une autre personne exerçant des fonctions de haute direction pour le client.
 - L’existence d’une entente visant à combiner un ou plusieurs produits ou services du cabinet ou d’un cabinet membre du réseau avec un ou plusieurs produits ou services du client, et à commercialiser l’ensemble avec mention du nom des deux parties.
 - L’existence d’une entente de distribution ou de commercialisation selon laquelle le cabinet ou un cabinet membre du réseau distribue ou commercialise des produits ou services du client ou d’une entente de distribution ou de commercialisation selon laquelle le client distribue ou commercialise des produits ou services du cabinet ou d’un cabinet membre du réseau.

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

- R520.4** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l’équipe d’audit ne doit pas entretenir de relation d’affaires étroite avec un client de services d’audit ou la direction d’un tel client, à moins que les intérêts financiers en cause soient non significatifs et que la relation d’affaires soit non importante pour les deux parties.
- 520.4 A1 L’existence d’une relation d’affaires étroite entre un client de services d’audit ou la direction d’un tel client et un membre de la famille immédiate d’un membre de l’équipe d’audit pourrait poser une menace liée à l’intimidation ou à l’intérêt personnel.

Intérêts communs dans des entités à actionnariat restreint

- R520.5** Le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l’équipe d’audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne doit pas entretenir de relation d’affaires consistant à détenir un intérêt dans une entité à actionnariat restreint dans laquelle un client de services d’audit ou l’un de ses administrateurs ou de ses dirigeants (ou un groupe composé

de plusieurs de ses administrateurs ou dirigeants) détient aussi des intérêts, à moins que les conditions suivantes soient réunies.

- a) La relation d'affaires est non importante pour les deux parties.
- b) Les intérêts financiers sont non significatifs pour l'investisseur ou le groupe d'investisseurs.
- c) Les intérêts financiers ne procurent pas à l'investisseur ou au groupe d'investisseurs un contrôle sur l'entité à actionnariat restreint.

Achat de biens ou de services

520.6 A1 L'achat de biens ou de services à un client de services d'audit par le cabinet, un cabinet membre du réseau ou un membre de l'équipe d'audit, ou encore un membre de la famille immédiate de ce dernier, ne pose généralement pas de menace pour l'indépendance si l'opération est effectuée dans le cadre normal des activités et dans des conditions de concurrence normale. Il pourrait toutefois arriver que l'opération pose, de par sa nature ou son ampleur, une menace liée à l'intérêt personnel.

520.6 A2 Voici des exemples de mesures qui pourraient être prises pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- réduire l'ampleur de l'opération ou l'éliminer ;
- exclure la personne concernée de l'équipe d'audit.

SECTION 521

RELATIONS FAMILIALES ET PERSONNELLES

Introduction

- 521.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 521.2 L'existence de relations familiales ou personnelles avec un membre du personnel du client pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 521.3 A1 L'existence de relations familiales ou personnelles entre un membre de l'équipe d'audit et un administrateur, un dirigeant ou, selon leur rôle, certains employés du client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 521.3 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- les responsabilités de la personne au sein de l'équipe d'audit ;
 - les fonctions exercées chez le client par le membre de la famille ou l'autre personne concernée et l'étroitesse de la relation.

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

- 521.4 A1 Le fait qu'un membre de la famille immédiate d'un membre de l'équipe d'audit soit un employé en mesure d'exercer une influence notable sur la situation financière, la performance financière ou les flux de trésorerie du client pose une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 521.4 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- le poste occupé par le membre de la famille immédiate ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe d'audit.
- 521.4 A3 *Exclure la personne* concernée de l'équipe d'audit est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 521.4 A4 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe d'audit de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité du membre de sa famille immédiate est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- R521.5** Ne doit pas faire partie de l'équipe d'audit une personne dont un membre de la famille immédiate se trouve dans l'une des situations suivantes :
- a) il est un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - b) il est un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
 - c) il a occupé un tel poste à tout moment pendant la période visée par la mission ou la

période couverte par les états financiers.

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

- 521.6 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation se pose lorsqu'un membre de la famille proche d'un membre de l'équipe d'audit est :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - b) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- 521.6 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- la nature de la relation entre le membre de l'équipe d'audit et le membre de sa famille proche ;
 - le poste occupé par le membre de la famille proche ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe d'audit.
- 521.6 A3 *Exclure la personne* concernée de l'équipe d'audit est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 521.6 A4 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe d'audit de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité du membre de sa famille proche est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

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

- R521.7** Un membre de l'équipe d'audit doit, conformément aux politiques et aux procédures du cabinet, recourir à la consultation lorsqu'il entretient une relation étroite avec une personne qui n'est pas un membre de sa famille immédiate ou proche, mais qui est :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - b) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- 521.7 A1 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation que pose une telle relation :
- la nature de la relation entre la personne concernée et le membre de l'équipe d'audit ;
 - le poste qu'occupe cette personne chez le client ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe d'audit.
- 521.7 A2 *Exclure le membre concerné* de l'équipe d'audit est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 521.7 A3 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe d'audit de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité de la personne avec qui il entretient une relation étroite est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

Relations des associés et des employés du cabinet

R521.8 Les associés et les employés du cabinet doivent, conformément aux politiques et aux procédures du cabinet, recourir à la consultation s'ils ont connaissance de l'existence d'une relation personnelle ou familiale entre l'une des personnes mentionnées à l'alinéa a) et l'une de celles mentionnées à l'alinéa b) ci-dessous :

- a)** un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau qui n'est pas un membre de l'équipe d'audit ;
- b)** un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ou un employé occupant chez un tel client un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

521.8 A1 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation que pose une telle relation :

- la nature de la relation entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'administrateur, le dirigeant ou l'employé du client ;
- le degré d'interaction entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'équipe d'audit ;
- le poste de l'associé ou de l'employé au sein du cabinet ;
- les fonctions qu'exerce la personne chez le client.

521.8 A2 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation :

- structurer les responsabilités de l'associé ou de l'employé de façon à réduire l'influence qu'il pourrait exercer sur la mission d'audit ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux d'audit pertinents.

SECTION 522

EXERCICE RÉCENT DE FONCTIONS POUR UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT

Introduction

- 522.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 522.2 Le fait qu'un membre de l'équipe d'audit ait récemment exercé les fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour le client de services d'audit, ou ait été un employé de celui-ci, pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Fonctions exercées pendant la période couverte par le rapport d'audit

- R522.3** L'équipe d'audit ne doit comprendre aucun membre qui, pendant la période couverte par le rapport d'audit, a été :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - b) un employé occupant un poste qui permettait d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Fonctions exercées avant la période couverte par le rapport d'audit

- 522.4 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité si, avant la période couverte par le rapport d'audit, un membre de l'équipe d'audit a été :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - b) un employé occupant un poste qui permettait d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Par exemple, il y aurait une menace s'il fallait évaluer – dans le cadre de la mission d'audit pour la période en cours – une décision que la personne a prise ou des travaux qu'elle a effectués dans la période antérieure, alors qu'elle travaillait pour le client de services d'audit.

- 522.4 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :

- le poste qu'a occupé la personne concernée chez le client ;
- le temps écoulé depuis qu'elle a quitté le client ;
- les fonctions qu'elle exerce en tant que membre de l'équipe d'audit.

- 522.4 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux effectués par le membre de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité.

SECTION 523

EXERCICE DES FONCTIONS D'ADMINISTRATEUR OU DE DIRIGEANT POUR UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT

Introduction

- 523.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 523.2 L'exercice des fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour le client de services d'audit pose des menaces liées à l'autocontrôle et à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Fonctions d'administrateur ou de dirigeant

- R523.3** Un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau ne doit pas exercer les fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour un client de services d'audit du cabinet.

Fonctions de secrétaire général

- R523.4** Un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau ne doit pas exercer les fonctions de secrétaire général pour un client de services d'audit du cabinet, à moins que toutes les conditions suivantes soient réunies.
- a) L'exercice de ces fonctions est expressément permis par les textes légaux locaux, les règles de déontologie ou la pratique.
 - b) La direction prend toutes les décisions pertinentes.
 - c) Les tâches et fonctions assumées sont exclusivement de nature administrative et habituelle, comme la préparation des procès-verbaux et la tenue des déclarations prescrites.
- 523.4 A1 Ce en quoi consistent les fonctions de secrétaire général varie selon le pays ou le territoire. Les fonctions d'un secrétaire général pourraient aller des tâches administratives, par exemple la gestion de personnel et la tenue des dossiers et registres de l'entreprise, à d'autres tâches aussi diverses que faire en sorte que l'entreprise respecte les règlements ou encore fournir des conseils en matière de gouvernance. De façon générale, on considère que ces fonctions impliquent une association étroite avec l'entité. Par conséquent, une menace se pose lorsqu'un associé ou un employé du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau exerce les fonctions de secrétaire général pour un client de services d'audit. (Pour en savoir plus sur les services autres que d'expression d'assurance fournis à ce type de client, voir la section 600, « *Prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit* ».)

SECTION 524

EMPLOI AUPRÈS D'UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT

Introduction

- 524.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 524.2 Une relation d'emploi avec un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Tous les clients de services d'audit

- 524.3 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation si une ou plusieurs des personnes suivantes ont déjà fait partie des membres de l'équipe d'audit ou des associés du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau :
- un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
 - un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Restrictions relatives à un ancien associé ou un ancien membre de l'équipe d'audit

- R524.4** Le cabinet doit s'assurer qu'il ne subsiste pas de lien important entre le cabinet ou un cabinet membre du réseau et une personne qui, avant d'entrer au service du client de services d'audit, a déjà fait partie :

- a) des associés du cabinet ;
- b) des membres de l'équipe d'audit.

La présente exigence s'applique uniquement lorsque la personne est :

- i) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'audit ;
- ii) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

On considère qu'il subsiste un lien important entre le cabinet ou un cabinet membre du réseau et la personne, à moins que toutes les conditions suivantes soient réunies.

- a) La personne n'a le droit de recevoir aucun avantage ni paiement du cabinet ou du cabinet membre du réseau, sauf en conformité avec des ententes fixes établies au préalable.
- b) Aucune somme due à cette personne, le cas échéant, n'est significative pour le cabinet ou le cabinet membre du réseau.
- c) La personne ne continue pas à participer, ni ne semble participer, aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet ou du cabinet membre du réseau.

- 524.4 A1 Même si les exigences du paragraphe R524.4 sont respectées, il pourrait y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation.
- 524.4 A2 Il pourrait également y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation si un ancien associé du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau commence à exercer l'une ou l'autre des fonctions mentionnées au paragraphe 524.3 A1 au sein d'une entité et que celle-ci devient par la suite un client de services d'audit du cabinet.
- 524.4 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- le poste qu'occupe la personne chez le client ;
 - les interactions qu'aura cette personne avec l'équipe d'audit, le cas échéant ;
 - le temps écoulé depuis que la personne a fait partie de l'équipe d'audit ou a été un associé du cabinet ou du cabinet membre du réseau ;
 - les fonctions qu'exerçait la personne au sein de l'équipe d'audit ou le poste qu'elle occupait au sein du cabinet ou du cabinet membre du réseau. Par exemple, le fait qu'elle ait été chargée ou non de communiquer régulièrement avec la direction ou les responsables de la gouvernance du client.
- 524.4 A4 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à la familiarité ou à l'intimidation :
- modifier le plan d'audit ;
 - affecter à l'équipe d'audit des personnes ayant suffisamment d'expérience par rapport à la personne qui occupe maintenant un poste chez le client ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux de l'ancien membre de l'équipe d'audit.

Membres de l'équipe d'audit qui deviennent des employés d'un client

- R524.5** Tout cabinet ou cabinet membre du réseau doit avoir des politiques et des procédures qui obligent les membres de l'équipe d'audit à l'aviser lorsqu'ils entreprennent des négociations avec le client de services d'audit au sujet d'un emploi.
- 524.5 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel se pose lorsqu'un membre de l'équipe d'audit, dont on sait qu'il deviendra ou pourrait devenir sous peu un employé du client, participe à la mission d'audit.
- 524.5 A2 Exclure la personne concernée de l'équipe d'audit est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel.
- 524.5 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les jugements importants que la personne concernée a portés lorsqu'elle faisait partie de l'équipe est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

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

Associés clés de la mission d'audit

- R524.6** Sous réserve du paragraphe R524.8, l'indépendance est compromise lorsqu'une personne ayant déjà été un associé clé de la mission pour un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public entre au service de ce client à titre :
- a) d'administrateur ou de dirigeant ;
 - b) d'employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la

préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Toutefois, l'indépendance n'est pas considérée comme étant compromise si, après que la personne a cessé d'être un associé clé de la mission, les conditions suivantes sont réunies.

- i) Le client de services d'audit a publié des états financiers audités couvrant une période d'au moins douze mois.
- ii) La personne ne faisait pas partie des membres de l'équipe de mission pour l'audit de ces états financiers.

Associé principal ou associé directeur du cabinet (chef de la direction du cabinet ou l'équivalent)

R524.7 Sous réserve du paragraphe R524.8, l'indépendance est compromise lorsqu'une personne ayant déjà été l'associé principal ou l'associé directeur du cabinet (chef de la direction du cabinet ou l'équivalent) entre au service d'un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public à titre :

- a) d'administrateur ou de dirigeant,
- b) d'employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;

Toutefois, l'indépendance n'est pas considérée comme étant compromise s'il s'est écoulé au moins douze mois depuis que la personne a cessé d'être l'associé principal ou l'associé directeur du cabinet (chef de la direction du cabinet ou l'équivalent).

Regroupements d'entreprises

R524.8 À titre d'exception aux paragraphes R524.6 et R524.7, l'indépendance n'est pas considérée comme étant compromise si les circonstances mentionnées dans ces paragraphes sont attribuables à un regroupement d'entreprises et que toutes les conditions suivantes sont réunies.

- a) La décision de la personne d'accepter le poste n'a pas été prise en prévision du regroupement.
- b) L'ancien associé a reçu tous les avantages ou paiements que lui devait le cabinet ou un cabinet membre du réseau, sauf ceux à recevoir en conformité avec des ententes fixes établies au préalable, et aucune somme due à l'associé n'est significative pour le cabinet ou le cabinet membre du réseau, selon le cas.
- c) L'ancien associé ne continue pas à participer, ni ne semble participer, aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet ou du cabinet membre du réseau.
- d) Le cabinet s'entretient avec les responsables de la gouvernance du poste qu'occupe son ancien associé chez le client de services d'audit.

SECTION 525

AFFECTATION TEMPORAIRE DE PERSONNEL

Introduction

- 525.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 525.2 Le prêt de personnel à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle, à la représentation ou à la familiarité. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 525.3 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces qui se posent lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau prête du personnel à un client de services d'audit :
- pour une menace liée à l'autocontrôle, procéder à une revue supplémentaire des travaux effectués par le personnel prêté ;
 - pour une menace liée à la familiarité ou à la représentation, exclure le personnel prêté de l'équipe d'audit ;
 - pour une menace liée à l'autocontrôle, ne pas confier au personnel prêté des responsabilités d'audit en lien avec les fonctions ou les activités qu'il a exercées pendant la période où il a été prêté.
- 525.3 A2 Lorsque le prêt de personnel à un client de services d'audit par le cabinet ou un cabinet membre du réseau pose des menaces liées à la familiarité et à la représentation, de sorte que les points de vue et les intérêts du cabinet ou du cabinet membre du réseau concordent trop étroitement avec ceux de la direction du client, il est souvent impossible de mettre en place des sauvegardes.

SECTION 540

ASSOCIATION DE LONGUE DATE ENTRE DU PERSONNEL ET UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT (ROTATION DE L'ASSOCIÉ COMPRISE)

Introduction

- 540.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 540.2 Le fait qu'une personne participe à une mission d'audit pendant une longue période pourrait poser des menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Clients de services d'audit

- 540.3 A1 Bien que la compréhension du client de services d'audit et de son environnement soit essentielle à la qualité de l'audit, il pourrait y avoir une menace liée à la familiarité s'il existe une association de longue date entre un membre de l'équipe d'audit et :
- le client de services d'audit et ses activités ;
 - la haute direction du client de services d'audit ;
 - les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ou les informations financières sur lesquelles seront basés les états financiers.
- 540.3 A2 La crainte de perdre un client de longue date ou l'intérêt à maintenir une relation personnelle étroite avec un membre de la haute direction ou les responsables de la gouvernance pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, et une telle menace pourrait influencer de manière inappropriée sur le jugement de la personne concernée.
- 540.3 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel.
- Facteurs relatifs à la personne concernée :
 - la durée totale de sa relation avec le client, y compris, le cas échéant, la relation qu'elle a entretenue avec lui alors qu'elle était membre d'un autre cabinet ;
 - le temps écoulé depuis qu'elle est devenue membre de l'équipe de mission et les fonctions qu'elle a exercées ;
 - la mesure dans laquelle ses travaux sont dirigés, revus et supervisés par des membres plus chevronnés du cabinet ;
 - la mesure dans laquelle son ancienneté lui permet d'exercer une influence sur le résultat de l'audit, par exemple en prenant des décisions clés ou en dirigeant les travaux d'autres membres de l'équipe de mission ;
 - l'étroitesse de sa relation personnelle avec la haute direction ou avec les responsables de la gouvernance ;
 - la nature, la fréquence et l'étendue de ses interactions avec la haute direction ou avec les responsables de la gouvernance.
 - Facteurs relatifs au client de services d'audit :
 - la nature ou la complexité des questions se rapportant à sa comptabilité et à son

information financière, et le fait que ces questions aient changé ou non ;

- le fait qu'il y ait eu ou non des changements récents dans la haute direction ou les responsables de la gouvernance ;
- le fait qu'il y ait eu ou non, dans son organisation, des changements structurels ayant une incidence sur la nature, la fréquence et l'étendue des interactions que la personne pourrait avoir avec la haute direction ou les responsables de la gouvernance.

540.3 A4 La combinaison de plusieurs facteurs pourrait augmenter ou réduire le niveau des menaces. Par exemple, le niveau des menaces liées à la familiarité posées au fil du temps par les relations de plus en plus étroites entre une personne et un membre de la haute direction d'un client pourrait être réduit par le départ de ce dernier.

540.3 A5 Effectuer une rotation, de sorte que la personne ne fasse plus partie de l'équipe d'audit, est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer les menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel qui se posent lorsqu'une personne participe à une mission d'audit pendant une longue période.

540.3 A6 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel :

- changer les fonctions qu'exerce la personne au sein de l'équipe d'audit ou la nature et l'étendue des tâches qu'elle effectue ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue, qui ne faisait pas partie des membres de l'équipe d'audit, de passer en revue les travaux de la personne concernée ;
- effectuer régulièrement des revues indépendantes – internes ou externes – de la qualité de la mission.

R540.4 Si le cabinet détermine que les menaces sont d'un niveau tel que la seule réponse possible consiste à effectuer une rotation (c.-à-d. à remplacer la personne au sein de l'équipe d'audit), il doit déterminer la période appropriée pendant laquelle la personne ne peut pas :

- a) être membre de l'équipe de mission affectée à la mission d'audit ;
- b) fournir des services de contrôle qualité pour la mission d'audit ;
- c) exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'audit.

La période doit être suffisamment longue pour répondre aux menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel. Dans le cas d'une entité d'intérêt public, les paragraphes R540.5 à R540.20 s'appliquent aussi.

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

R540.6 Aux fins du calcul de la période d'affectation, le décompte des années ne doit pas être recommencé, à moins que la personne cesse d'exercer l'une ou l'autre des fonctions mentionnées aux alinéas R540.5 a) à c) pour une période minimale – c'est-à-dire une période ininterrompue qui équivaut au moins au temps d'arrêt à respecter, conformément aux paragraphes R540.11 à R540.13, selon les fonctions qu'exerçait la personne dans l'année précédant immédiatement la cessation de son affectation.

540.6 A1 Par exemple, une personne qui agit à titre d'associé responsable de la mission pendant quatre ans, puis cesse d'exercer cette fonction pendant trois ans, peut ensuite agir à titre d'associé clé de la mission pour le même audit, mais seulement pour trois années supplémentaires. Après cette durée totale d'affectation de sept ans, elle est tenue de respecter un temps d'arrêt, conformément au paragraphe R540.14.

- R540.7** À titre d'exception au paragraphe R540.5, dans de rares circonstances qui sont à la fois imprévues et indépendantes de la volonté du cabinet, une personne qui agit à titre d'associé clé de la mission peut, avec l'accord des responsables de la gouvernance, être autorisée à continuer d'exercer cette fonction pendant une année supplémentaire – si cela est particulièrement important pour la qualité de l'audit –, pourvu qu'il soit possible d'éliminer la menace pour l'indépendance ou de la ramener à un niveau acceptable.
- 540.7 A1 Par exemple, une personne qui agit à titre d'associé clé de la mission peut continuer d'exercer cette fonction au sein de l'équipe d'audit pour une période supplémentaire pouvant aller jusqu'à un an lorsque, en raison d'imprévis, la rotation obligatoire n'est pas possible. Ce pourrait être le cas, par exemple, si l'associé qui est censé la remplacer tombe gravement malade. En pareil cas, le cabinet s'entretiendra avec les responsables de la gouvernance des raisons pour lesquelles la rotation prévue ne peut pas avoir lieu et des sauvegardes à mettre en place pour réduire les menaces que pose cette situation.
- R540.8** Lorsqu'un client de services d'audit devient une entité d'intérêt public, le cabinet doit, pour déterminer le calendrier de rotation d'un associé clé de la mission, tenir compte de la durée pendant laquelle la personne a agi à ce titre auprès du client avant que celui-ci devienne une entité d'intérêt public. Si la personne a exercé une fonction d'associé clé de la mission auprès du client pour une durée totale de cinq ans ou moins au moment où celui-ci devient une entité d'intérêt public, la période pendant laquelle elle peut continuer de le faire – avant d'être remplacée dans le cadre d'une rotation – est de sept ans moins le nombre d'années déjà passées dans cette fonction. À titre d'exception au paragraphe R540.5, avec l'accord des responsables de la gouvernance, une personne ayant agi à titre d'associé clé de la mission auprès du client de services d'audit pour une durée totale de six ans ou plus au moment où celui-ci devient une entité d'intérêt public peut continuer de le faire – avant d'être remplacée dans le cadre d'une rotation – pour une période supplémentaire maximale de deux ans.
- R540.9** Si le cabinet compte seulement quelques membres qui possèdent les connaissances et l'expérience nécessaires pour agir à titre d'associé clé de la mission d'audit d'une entité d'intérêt public, il pourrait lui être impossible de procéder à la rotation des associés clés de la mission. À titre d'exception au paragraphe R540.5, une personne qui exerce une fonction d'associé clé de la mission d'audit peut continuer d'exercer cette fonction pendant plus de sept ans si, dans le pays ou territoire concerné, une instance réglementaire indépendante a accordé pour cette situation particulière une exemption de rotation des associés de la mission – pourvu que cette instance ait précisé les autres exigences à respecter, comme la durée maximale pendant laquelle l'associé clé de la mission d'audit peut être exempté de la rotation ou l'obligation de faire faire des revues externes indépendantes et régulières.

Autres points à considérer relativement à la période d'affectation

- R540.10** Lorsqu'il évalue les menaces que pose une association de longue date entre une personne et une mission d'audit, le cabinet doit accorder une attention particulière aux fonctions que la personne a exercées ainsi qu'à la durée pendant laquelle elle a été associée à la mission d'audit avant de devenir un associé clé de la mission.
- 540.10 A1 Dans certaines situations, en appliquant le cadre conceptuel, le cabinet pourrait conclure qu'il ne convient pas pour une personne de continuer d'exercer une fonction d'associé clé de la mission d'audit, même si la durée pendant laquelle elle a exercé cette fonction est de moins de sept ans.

Temps d'arrêt

- R540.11** Lorsqu'une personne a exercé la fonction d'associé responsable de la mission pendant une durée totale de sept ans, un temps d'arrêt de cinq années consécutives doit être respecté.
- R540.13** Lorsqu'une personne a exercé une fonction d'associé clé de la mission d'audit, autre que celles

décrites aux paragraphes R540.11 et R540.12, pendant une durée totale de sept ans, un temps d'arrêt de deux années consécutives doit être respecté.

Combinaison de fonctions d'associé clé de la mission d'audit

- R540.14** Lorsqu'une personne a exercé une combinaison de fonctions d'associé clé de la mission d'audit et a agi à titre d'associé responsable de la mission pendant une durée totale de quatre ans ou plus, un temps d'arrêt de cinq années consécutives doit être respecté.
- R540.15** Sous réserve de l'alinéa R540.16 a), lorsqu'une personne a exercé une combinaison de fonctions d'associé clé de la mission d'audit et a été l'associé clé de la mission d'audit responsable de la revue de la qualité de la mission pendant une durée totale de quatre ans ou plus, un temps d'arrêt de trois années consécutives doit être respecté.
- R540.16** Lorsque, au cours de la période d'affectation, une personne a exercé une combinaison de fonctions de responsable de la revue de la qualité et d'associé responsable de la mission pendant une durée totale des quatre ans ou plus:
- a) à titre d'exception au paragraphe R540.15, un temps d'arrêt de cinq années consécutives doit être respecté si la personne a agi à titre d'associé responsable de la mission pendant trois ans ou plus ;
 - b) un temps d'arrêt de trois années consécutives doit être respecté si la personne a exercé une autre combinaison de fonctions.
- R540.17** Lorsqu'une personne a exercé une combinaison de fonctions d'associé clé de la mission d'audit autre que celles mentionnées aux paragraphes R540.14 à R540.16, un temps d'arrêt de deux années consécutives doit être respecté.

Fonctions exercées précédemment dans un autre cabinet

- R540.18** Aux fins du calcul du nombre d'années pendant lesquelles une personne a exercé des fonctions d'associé clé de la mission d'audit, pour l'application du paragraphe R540.5, la durée de la relation doit inclure, le cas échéant, la durée pendant laquelle la personne a exercé ces fonctions pour la mission d'audit concernée lorsqu'il était membre d'un autre cabinet.

Temps d'arrêt plus court établi dans les textes légaux ou réglementaires

- R540.19** Lorsqu'une instance légale ou réglementaire (ou une organisation autorisée ou reconnue par une telle instance) a défini un temps d'arrêt de moins de cinq années consécutives pour la fonction d'associé responsable de la mission, le temps d'arrêt de cinq années consécutives mentionné aux paragraphes R540.11 et R540.14 et à l'alinéa R540.16 a) peut être remplacé par la période la plus longue entre celle définie par l'instance ou l'organisation et trois ans, pourvu que la période d'affectation applicable n'excède pas sept ans.

Restrictions à l'égard des activités pendant le temps d'arrêt

- R540.20** Pendant le temps d'arrêt applicable, la personne ne doit pas :
- a) être un membre de l'équipe de mission affectée à la mission d'audit ou fournir des services de contrôle qualité pour celle-ci ;
 - b) s'entretenir avec l'équipe de mission ou le client au sujet de questions, d'opérations ou de faits de nature technique ou sectorielle ayant une incidence sur la mission d'audit (sauf si les entretiens avec l'équipe de mission portent uniquement sur les travaux effectués ou les conclusions tirées à l'égard du dernier exercice compris dans sa période d'affectation, lorsque ces renseignements demeurent pertinents pour l'audit) ;

- c) avoir comme responsabilité de diriger ou de coordonner les services professionnels fournis au client de services d'audit par le cabinet ou un cabinet membre du réseau, ou de superviser la relation entre le cabinet ou un cabinet membre du réseau et le client de services d'audit ;
- d) à l'égard du client de services d'audit, exercer une fonction ou une activité autre que ce qui est susmentionné, y compris la prestation de services autres que d'expression d'assurance, qui ferait en sorte qu'elle :
 - i) aurait des interactions importantes ou fréquentes avec la haute direction ou les responsables de la gouvernance,
 - ii) exercerait une influence directe sur le résultat de la mission d'audit.

540.20 A1 Les dispositions du paragraphe R540.20 ne visent pas à empêcher une personne d'exercer des fonctions de direction au sein du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau, telles que des fonctions d'associé principal ou d'associé directeur du cabinet (chef de la direction du cabinet ou l'équivalent).

SECTION 600

PRESTATION DE SERVICES AUTRES QUE D'EXPRESSION D'ASSURANCE À UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT

[Cette section n'a pas été traduite, car elle a fait l'objet de modifications. Voir [Modifications apportées au Code](#) pour la traduction de la section modifiée.]

SECTION 800

RAPPORTS SUR DES ÉTATS FINANCIERS À USAGE PARTICULIER COMPORTANT UNE RESTRICTION À L'UTILISATION ET À LA DIFFUSION (MISSIONS D'AUDIT ET D'EXAMEN LIMITÉ)

Introduction

- 800.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 800.2 La présente section traite des modifications qu'il est permis d'apporter à la partie 4A dans certaines circonstances où le rapport qui est délivré au terme d'un audit d'états financiers à usage particulier comporte une restriction à l'utilisation et à la diffusion. Dans cette section, le terme « mission d'audit admissible » s'entend d'une mission au terme de laquelle est délivré, dans les circonstances décrites au paragraphe R800.3, un rapport comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- R800.3** Pour qu'il soit permis d'apporter, aux règles d'indépendance de la partie 4A, les modifications prévues dans la présente section lorsqu'un cabinet prévoit de délivrer, au terme d'un audit d'états financiers à usage particulier, un rapport comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion, les conditions d'admissibilité suivantes doivent être réunies :
- a) le cabinet communique avec les utilisateurs visés du rapport au sujet des règles d'indépendance modifiées qui seront appliquées dans le cadre de la prestation du service ;
 - b) les utilisateurs visés du rapport comprennent l'objectif et les limitations du rapport et consentent expressément à l'application des modifications.
- 800.3 A1 Les utilisateurs visés du rapport pourraient acquérir une compréhension de l'objectif et des limitations du rapport en participant soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'un représentant ayant le pouvoir d'agir pour eux, à la définition de la nature et de l'étendue de la mission. Une telle participation, qu'elle soit directe ou indirecte, aide le cabinet à communiquer avec les utilisateurs visés au sujet des questions relatives à l'indépendance, dont les circonstances à prendre en considération dans l'application du cadre conceptuel. Elle permet aussi au cabinet d'obtenir le consentement des utilisateurs visés pour l'application des règles d'indépendance modifiées.
- R800.4** Si les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs qu'il n'est pas possible d'identifier par leur nom au moment où les termes et conditions de la mission sont établis, le cabinet doit ultérieurement les informer des règles d'indépendance modifiées pour lesquelles leur représentant a donné son consentement.
- 800.4 A1 Par exemple, si les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs telle que les prêteurs dans un contrat de prêt syndiqué, le cabinet pourrait décrire les règles d'indépendance modifiées dans une lettre de mission adressée au représentant des prêteurs. Celui-ci pourrait ensuite mettre cette lettre à la disposition des membres du groupe de prêteurs, de sorte que le cabinet remplisse l'exigence selon laquelle il doit informer ces utilisateurs des règles d'indépendance modifiées pour lesquelles leur représentant a donné son consentement.
- R800.5** Les modifications apportées à la partie 4A lorsque le cabinet réalise une mission d'audit admissible doivent être limitées à celles qui sont énoncées aux paragraphes R800.7 à R800.14.

Le cabinet ne doit pas appliquer ces modifications lorsque l'audit des états financiers est exigé par des textes légaux ou réglementaires.

R800.6 S'il délivre aussi, pour le même client, un rapport d'audit qui ne comporte pas de restriction à l'utilisation et à la diffusion, le cabinet doit appliquer la partie 4A à cette mission d'audit.

Entités d'intérêt public

R800.7 Lorsqu'il réalise une mission d'audit admissible, le cabinet n'est pas obligé d'appliquer les règles d'indépendance de la partie 4A qui visent uniquement les audits d'entités d'intérêt public.

Entités liées

R800.8 Lorsque le cabinet réalise une mission d'audit admissible, il n'est pas nécessaire d'inclure les entités liées du client de services d'audit quand il est fait mention du « client de services d'audit » dans la partie 4A. Toutefois, si l'équipe d'audit sait, ou a des raisons de croire, qu'une relation ou circonstance concernant une entité liée du client est pertinente pour l'évaluation de l'indépendance du cabinet par rapport à ce client, elle doit tenir compte de cette entité liée lorsqu'elle identifie et évalue les menaces pour l'indépendance et qu'elle répond à ces menaces.

Réseaux et cabinets membres du réseau

R800.9 Lorsque le cabinet réalise une mission d'audit admissible, il n'est pas nécessaire d'appliquer les exigences particulières de la partie 4A qui visent les cabinets membres du réseau. Toutefois, si le cabinet sait, ou a des raisons de croire, qu'un intérêt ou une relation d'un cabinet membre du réseau pose des menaces pour l'indépendance, il doit évaluer ce type de menaces et y répondre.

Intérêts financiers, prêts et garanties, relations d'affaires étroites, et relations familiales et personnelles

R800.10 Lorsque le cabinet réalise une mission d'audit admissible :

- a) les dispositions pertinentes des sections 510, 511, 520, 521, 522, 524 et 525 ne s'appliquent qu'aux membres de l'équipe de mission, aux membres de leur famille immédiate et, s'il y a lieu, aux membres de leur famille proche ;
- b) il doit identifier et évaluer les menaces pour l'indépendance que posent les intérêts et les relations (voir les sections 510, 511, 520, 521, 522, 524 et 525), et répondre à ces menaces, dans les cas où ces intérêts et relations concernent le client de services d'audit et des membres de l'équipe d'audit qui :
 - i) soit donnent des consultations au sujet de questions, d'opérations ou de faits de nature technique ou sectorielle,
 - ii) soit fournissent des services de contrôle qualité pour la mission, y compris les membres qui procèdent à une revue de contrôle qualité de la mission ;
- c) il doit évaluer les menaces que posent – selon les renseignements dont dispose l'équipe de mission – les intérêts et les relations entre le client de services d'audit et d'autres personnes au sein du cabinet qui sont en mesure d'exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'audit, et répondre à ces menaces.

800.10 A1 Parmi les autres personnes au sein du cabinet qui sont en mesure d'exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'audit, il y a celles qui recommandent la rémunération de l'associé responsable de la mission ou qui encadrent cet associé ou exercent directement sur lui une surveillance ou un autre type de supervision en ce qui a trait à la réalisation de la

mission d'audit, ce qui inclut toutes celles qui occupent les échelons compris entre le supérieur de l'associé responsable de la mission et l'associé principal ou l'associé directeur du cabinet (le chef de la direction du cabinet ou l'équivalent).

R800.11 Lorsqu'il réalise une mission d'audit admissible, le cabinet doit évaluer les menaces que posent – selon les renseignements dont dispose l'équipe de mission – les intérêts financiers détenus dans le client de services d'audit par des personnes dans les situations décrites aux alinéas R510.4 c) et d), et aux paragraphes R510.5, R510.7, 510.10 A5 et 510.10 A9, et répondre à ces menaces.

R800.12 Lorsqu'il réalise une mission d'audit admissible, le cabinet ne doit détenir, pour l'application des dispositions énoncées à l'alinéa R510.4 a) et aux paragraphes R510.6 et R510.7 à ses propres intérêts, ni des intérêts financiers directs significatifs ni des intérêts financiers indirects significatifs dans le client de services d'audit.

Emploi auprès d'un client de services d'audit

R800.13 Lorsqu'il réalise une mission d'audit admissible, le cabinet doit évaluer les menaces que posent, le cas échéant, les relations d'emploi décrites aux paragraphes 524.3 A1 à 524.5 A3, et répondre à ces menaces.

Prestation de services autres que d'expression d'assurance

R800.14 Lorsqu'il réalise une mission d'audit admissible et fournit un service autre que d'expression d'assurance au client de services d'audit, le cabinet doit, sous réserve des paragraphes R800.7 à R800.9, se conformer aux sections 410 à 430 ainsi qu'à la section 600, y compris à ses sous-sections.

**PARTIE 4B – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS
D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT OU
D’EXAMEN LIMITÉ**

Section 900	Application du cadre conceptuel à l’indépendance dans le cadre des missions d’assurance autres que les missions d’audit ou d’examen limité	76
Section 905	Honoraires	82
Section 906	Cadeaux et marques d’hospitalité	84
Section 907	Litige ou menace de litige.....	85
Section 910	Intérêts financiers	86
Section 911	Prêts et garanties.....	89
Section 920	Relations d’affaires.....	91
Section 921	Relations familiales et personnelles.....	93
Section 922	Exercice récent de fonctions pour un client de services d’expression d’assurance	96
Section 923	Exercice des fonctions d’administrateur ou de dirigeant pour un client de services d’expression d’assurance	97
Section 924	Emploi auprès d’un client de services d’expression d’assurance	98
Section 940	Association de longue date entre du personnel et un client de services d’expression d’assurance	100
Section 950	Prestation de services autres que d’expression d’assurance à un client de services d’expression d’assurance autres que d’audit ou d’examen limité	102
Section 990	Rapports comportant une restriction à l’utilisation et à la diffusion (missions d’assurance autres que les missions d’audit ou d’examen limité).....	103

PARTIE 4B – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

SECTION 900

APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L’INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

Introduction

Généralités

- 900.1 La présente partie s’applique aux missions d’assurance autres que les missions d’audit ou d’examen limité. Voici des exemples de telles missions :
- mission d’assurance sur les indicateurs clés de performance d’une entité ;
 - mission d’assurance sur la conformité d’une entité aux textes légaux ou réglementaires ;
 - mission d’assurance sur les critères appliqués pour évaluer la performance d’un organisme du secteur public, tels que l’optimisation des ressources ;
 - mission d’assurance sur l’efficacité du système de contrôle interne d’une entité ;
 - mission d’assurance relative aux bilans des gaz à effet de serre d’une entité ;
 - mission d’audit d’éléments, de comptes ou de postes spécifiques d’un état financier.
- 900.2 Dans la présente partie, le terme « professionnel comptable » désigne tout professionnel comptable exerçant en cabinet de même que son cabinet.
- 900.3 La norme ISQC 1 exige que le cabinet établisse des politiques et des procédures destinées à lui fournir l’assurance raisonnable que le cabinet lui-même, ses membres et, le cas échéant, les autres personnes soumises aux règles d’indépendance conservent leur indépendance lorsque les règles de déontologie pertinentes l’exigent. Les normes ISAE et ISA établissent les responsabilités de l’associé responsable de la mission et des membres de l’équipe de mission au niveau de la mission. La répartition des responsabilités au sein d’un cabinet dépend de sa taille, de sa structure et de son organisation. Pour simplifier le texte, les dispositions de la présente partie font généralement référence au cabinet, sans préciser à qui incombe, au sein de celui-ci, la responsabilité des mesures à prendre en ce qui concerne l’indépendance. Le cabinet attribue la responsabilité d’une mesure particulière à une personne ou à un groupe de personnes (par exemple une équipe de mission d’assurance) conformément à la norme ISQC 1. De plus, chaque professionnel comptable demeure responsable du respect de toute disposition s’appliquant à ses propres activités, intérêts ou relations.
- 900.4 L’indépendance est liée aux principes d’objectivité et d’intégrité. Elle est constituée des deux notions suivantes :
- a) l’indépendance d’esprit, à savoir l’état d’esprit qui permet à une personne d’exprimer une conclusion indépendamment de toute influence susceptible de compromettre son jugement professionnel, et donc d’agir avec intégrité et de faire preuve d’objectivité et

d'esprit critique ;

- b) l'apparence d'indépendance, à savoir le fait d'éviter toute situation dont l'importance est telle qu'un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique du cabinet ou du membre de l'équipe de mission d'assurance a été compromis.

Dans la présente partie, le fait qu'une personne soit qualifiée d'« indépendante » ou qu'un cabinet soit qualifié d'« indépendant » signifie que la personne ou le cabinet s'est conformé aux dispositions de cette partie.

900.5 Le Code exige du cabinet qui réalise une mission d'assurance qu'il se conforme aux principes fondamentaux et qu'il soit indépendant. La présente partie énonce des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel pour préserver l'indépendance dans le cadre d'une mission d'assurance autre qu'une mission d'audit ou d'examen limité. Le cadre conceptuel établi dans la section 120 s'applique à l'indépendance comme il s'applique aux principes fondamentaux énoncés dans la section 110.

900.6 La présente partie décrit :

- a) les faits et circonstances, y compris les activités professionnelles, les intérêts et les relations, qui posent ou pourraient poser des menaces pour l'indépendance ;
- b) les mesures, y compris les sauvegardes, qui pourraient être appropriées pour répondre à ces menaces ;
- c) quelques situations dans lesquelles il n'est pas possible d'éliminer les menaces ou de les ramener à un niveau acceptable à l'aide de sauvegardes.

Description d'une mission d'assurance

900.7 Dans une mission d'assurance, le cabinet cherche à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en vue d'exprimer une conclusion visant à accroître le niveau de confiance des utilisateurs visés autres que la partie responsable quant à l'information sur l'objet considéré. La norme ISAE 3000 (révisée) décrit les éléments et les objectifs d'une mission d'assurance réalisée selon cette norme, tandis que le *Cadre conceptuel international pour les missions d'assurance* donne une description générale de ce qu'est une mission d'assurance. Une mission d'assurance peut être une mission d'attestation ou une mission d'appréciation directe.

900.8 Dans la présente partie, le terme « mission d'assurance » s'entend des missions d'assurance autres que les missions d'audit ou d'examen limité.

Rapports comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion

900.9 Il se pourrait qu'un rapport de mission d'assurance comporte une restriction à l'utilisation et à la diffusion. Lorsque c'est le cas et que les conditions énoncées à la section 990 sont remplies, les règles d'indépendance de la présente partie peuvent être modifiées comme le prévoit la section 990.

Missions d'audit et d'examen limité

900.10 Les règles d'indépendance applicables aux missions d'audit et d'examen limité sont énoncées à la partie 4A, « Indépendance dans le cadre des missions d'audit ou d'examen limité ». Lorsque le cabinet réalise pour un même client à la fois une mission d'assurance et une mission d'audit ou d'examen limité, les exigences de la partie 4A continuent de s'appliquer au cabinet, aux cabinets membres du réseau et aux membres de l'équipe d'audit ou de mission d'examen limité.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- R900.11** Le cabinet qui réalise une mission d'assurance doit être indépendant du client de services d'expression d'assurance.
- 900.11 A1 Pour l'application de la présente partie, dans le contexte d'une mission d'assurance, le terme « client de services d'expression d'assurance » s'entend de la partie responsable et, dans le cas d'une mission d'attestation, de la partie assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré (il pourrait s'agir de la partie responsable).
- 900.11 A2 Il se pourrait que les rôles des différentes parties que la mission d'assurance concerne varient et que cela ait une incidence sur l'application des dispositions en matière d'indépendance de la présente partie. Dans la majorité des missions d'attestation, la partie responsable et la partie assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré sont la même personne. C'est le cas, entre autres, lorsque la partie responsable fait appel à une autre partie pour mesurer ou évaluer l'objet considéré au regard des critères retenus (le mesureur ou l'évaluateur), mais assume elle-même la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré et à l'objet considéré. Toutefois, il se pourrait que la partie responsable ou le donneur de mission confie à une autre partie la préparation de l'information sur l'objet considéré en partant du principe que cette partie assumera la responsabilité quant à cette information. Dans une telle situation, autant la partie responsable que la partie assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré sont des clients de services d'expression d'assurance pour l'application de la présente partie.
- 900.11 A3 Outre la partie responsable et, dans une mission d'attestation, la partie assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré, d'autres parties pourraient être concernées par la mission. Par exemple, il pourrait y avoir un donneur de mission distinct, ou un mesureur ou un évaluateur qui n'est pas la partie assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré. En pareil cas, pour l'application du cadre conceptuel, le professionnel comptable est tenu d'identifier et d'évaluer les menaces aux principes fondamentaux que posent les intérêts ou les relations existant à l'égard de ces parties — compte tenu, entre autres, de la question de savoir s'il pourrait y avoir un conflit d'intérêts, selon la description qu'en donne la section 310.
- R900.12** Le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance dans le contexte d'une mission d'assurance et de répondre à ces menaces.

Cas où il y a plusieurs parties responsables ou parties assumant la responsabilité quant à l'information sur l'objet considéré

Cabinets membres du réseau

- 900.14 A1 La question des cabinets membres du réseau est abordée aux paragraphes 400.50 A1 à 400.54 A1.

Entités liées

- R900.15** Lorsque l'équipe de mission d'assurance sait, ou a des raisons de croire, qu'une relation ou circonstance concernant une entité liée du client de services d'expression d'assurance est pertinente pour l'évaluation de l'indépendance du cabinet par rapport au client, elle doit tenir compte de cette entité liée lorsqu'elle identifie et évalue les menaces pour l'indépendance et qu'elle répond à ces menaces.

[Les paragraphes 900.16 à 900.29 sont intentionnellement laissés en blanc.]

Période pendant laquelle l'indépendance est requise

R900.30 L'indépendance, telle qu'elle est requise par la présente partie, doit être maintenue pendant les deux périodes suivantes :

- a) la période visée par la mission ;
- b) la période couverte par l'information sur l'objet considéré.

900.30 A1 La période visée par la mission s'amorce lorsque l'équipe de mission d'assurance commence la prestation de services d'expression d'assurance relativement à la mission concernée et se termine lors de la délivrance du rapport de mission d'assurance. Si la mission a un caractère récurrent, elle se termine lors de la notification par l'une ou l'autre des parties de la fin de la relation professionnelle ou lors de la délivrance du dernier rapport de mission d'assurance, selon le plus tardif des deux événements.

R900.31 Si une entité devient un client de services d'expression d'assurance pendant ou après la période couverte par l'information sur l'objet considéré sur laquelle le cabinet exprimera une conclusion, le cabinet doit déterminer s'il y a une menace pour l'indépendance du fait :

- a) de l'existence de relations financières ou de relations d'affaires — avec le client de services d'expression d'assurance — pendant ou après la période couverte par l'information sur l'objet considéré, mais avant l'acceptation de la mission d'assurance ;
- b) de services antérieurs fournis au client de services d'expression d'assurance.

R900.32 Il y a une menace pour l'indépendance dans les cas où il y a eu prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance pendant ou après la période couverte par l'information sur l'objet considéré, mais avant que l'équipe de mission d'assurance ne commence à fournir des services d'expression d'assurance, et où la prestation du service autre que d'expression d'assurance ne serait pas permise pendant la période visée par la mission. Dans une telle situation, le cabinet doit évaluer la menace pour l'indépendance que pose la prestation du service autre que d'expression d'assurance et répondre à cette menace. Lorsque la menace dépasse un niveau acceptable, le cabinet ne doit accepter la mission d'assurance que si la menace est ramenée à un niveau acceptable.

[Les paragraphes 900.34 à 900.39 sont intentionnellement laissés en blanc.]

Documentation générale concernant l'indépendance dans le cadre des missions d'assurance

R900.40 Le cabinet doit consigner dans la documentation les conclusions dégagées quant à la conformité à la présente partie et la substance de toute discussion pertinente étayant ces conclusions. Plus particulièrement :

- a) lorsque des sauvegardes sont mises en place en réponse à une menace, le cabinet doit consigner la nature de la menace et les sauvegardes en question ;
- b) lorsqu'une menace nécessite de procéder à une analyse approfondie, le cabinet doit, s'il conclut que la menace se situe déjà à un niveau acceptable, consigner la nature de la menace et le raisonnement sur lequel repose sa conclusion.

900.40 A1 La documentation atteste les jugements que le cabinet a portés pour parvenir à ses conclusions quant à la conformité à la présente partie. Toutefois, l'absence de documentation ne permet pas d'établir si le cabinet s'est ou non penché sur une question particulière ou s'il est ou non indépendant.

[Les paragraphes 900.41 à 900.49 sont intentionnellement laissés en blanc.]

Manquement à une disposition en matière d'indépendance qui s'applique aux missions d'assurance

Manquement identifié par le cabinet

R900.50 Lorsque le cabinet conclut qu'il y a eu un manquement à une exigence de la présente partie, il doit :

- a) cesser, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation à l'origine du manquement ;
- b) apprécier la gravité du manquement et l'incidence de celui-ci sur son objectivité et sur sa capacité de délivrer un rapport de mission d'assurance ;
- c) déterminer s'il est possible de remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement en prenant certaines mesures.

Pour faire cette détermination, le cabinet doit exercer son jugement professionnel et se demander si un tiers raisonnable et éclairé conclurait probablement que l'objectivité du cabinet est compromise, ce qui empêcherait le cabinet de délivrer un rapport de mission d'assurance.

R900.51 Si le cabinet détermine qu'il n'est pas possible de prendre des mesures pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement, il doit en informer sans tarder le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance, selon le cas. Le cabinet doit aussi prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'assurance conformément aux exigences légales ou réglementaires applicables qui traitent de la démission.

R900.52 Si le cabinet détermine qu'il est possible de prendre des mesures pour remédier de manière satisfaisante aux conséquences du manquement, il doit s'entretenir avec le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance, selon le cas, du manquement et des mesures qu'il a prises ou qu'il propose de prendre. Il doit veiller à ce que l'entretien sur le manquement et les mesures proposées ait lieu en temps opportun, compte tenu des circonstances de la mission et du manquement.

R900.53 Si le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance ne sont pas d'avis que les mesures envisagées par le cabinet — en application de l'alinéa R900.50 c) — remédient de manière satisfaisante aux conséquences du manquement, le cabinet doit prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à la mission d'assurance conformément aux textes légaux ou réglementaires applicables qui traitent de la démission.

Documentation

R900.54 En se conformant aux exigences des paragraphes R900.50 à R900.53, le cabinet doit consigner :

- a) le manquement ;
- b) les mesures prises ;
- c) les décisions clés ;
- d) toutes les questions dont il s'est entretenu avec le donneur de mission ou avec les responsables de la gouvernance.

R900.55 Si le cabinet poursuit la mission d'assurance, il doit consigner :

- a) la conclusion, tirée sur la base de son jugement professionnel, selon laquelle son objectivité n'a pas été compromise ;
- b) les raisons pour lesquelles les mesures prises ont remédié de manière satisfaisante aux conséquences du manquement de sorte qu'il peut délivrer un rapport de mission

d'assurance.

SECTION 906

CADEAUX ET MARQUES D'HOSPITALITÉ

Introduction

- 906.1** Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 906.2** L'acceptation de cadeaux et de marques d'hospitalité offerts par un client de services d'expression d'assurance pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigence et modalités d'application

- R906.3** Le cabinet ou un membre de l'équipe de mission d'assurance ne doit pas accepter de cadeau ou de marque d'hospitalité de la part d'un client de services d'expression d'assurance, sauf s'il s'agit d'un cadeau ou d'une marque d'hospitalité dont la valeur est négligeable et sans conséquence.
- 906.3 A1** Lorsque le cabinet ou un membre de l'équipe de mission d'assurance offre des avantages à un client de services d'expression d'assurance ou en accepte de celui-ci, les exigences et les modalités d'application énoncées dans la section 340 s'appliquent. Le non-respect de ces exigences pourrait poser des menaces pour l'indépendance.
- 906.3 A2** Les exigences de la section 340 concernant l'offre ou l'acceptation d'avantages interdisent au cabinet ou à un membre de l'équipe de mission d'assurance d'accepter des cadeaux et des marques d'hospitalité qui visent à influencer de façon inappropriée le comportement, même si leur valeur est négligeable et sans conséquence.

SECTION 907

LITIGE OU MENACE DE LITIGE

Introduction

- 907.1** Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 907.2 Des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation se posent lorsqu'il y a, ou qu'il pourrait vraisemblablement y avoir, un litige avec le client de services d'expression d'assurance. La présente section contient des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Modalités d'application

Généralités

- 907.3 A1** Il faut que la relation entre la direction du client et les membres de l'équipe de mission d'assurance se caractérise par une franchise totale et par la communication sans réserve d'informations sur tous les aspects des activités du client. En cas de litige ou de menace de litige, le cabinet ou un membre de l'équipe de mission d'assurance pourrait se trouver en opposition avec la direction du client de services d'expression d'assurance. Une telle situation pourrait dissuader la direction de communiquer sans réserve des informations et, de ce fait, poser des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 907.3 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace pour l'indépendance :
- le caractère significatif du litige ;
 - le fait que le litige concerne ou non une mission d'assurance antérieure.
- 907.3 A3 Si le litige touche un membre de l'équipe de mission d'assurance, exclure cette personne de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.
- 907.3 A4 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux effectués est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation.

SECTION 910

INTÉRÊTS FINANCIERS

Introduction

- 910.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 910.2 La détention d'intérêts financiers dans un client de services d'expression d'assurance pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 910.3 A1 Des intérêts financiers pourraient être détenus directement ou indirectement au moyen d'un intermédiaire, comme un véhicule de placement collectif, une succession ou une fiducie. Selon les définitions énoncées dans le Code, si le propriétaire bénéficiaire exerce un contrôle sur l'intermédiaire ou a la capacité d'influer sur les décisions de placement de celui-ci, il s'agit d'intérêts financiers directs. À l'inverse, s'il n'a pas ce contrôle ni cette capacité, les intérêts financiers sont des intérêts financiers indirects.
- 910.3 A2 La présente section fait mention du caractère « significatif » des intérêts financiers. Pour déterminer si des intérêts financiers sont significatifs pour une personne, la valeur nette combinée de la personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 910.3 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel que pose la détention d'intérêts financiers dans un client de services d'expression d'assurance :
- le rôle de la personne qui détient l'intérêt financier ;
 - la question de savoir s'il s'agit d'intérêts financiers directs ou indirects ;
 - le caractère significatif ou non des intérêts financiers.

Intérêts financiers détenus par le cabinet, des membres de l'équipe de mission d'assurance ou des membres de leur famille immédiate

- R910.4** Les parties mentionnées ci-après ne doivent détenir ni des intérêts financiers directs ni des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'expression d'assurance :
- a) le cabinet ;
 - b) les membres de l'équipe de mission d'assurance et les membres de leur famille immédiate.

Intérêts financiers dans une entité qui contrôle un client de services d'expression d'assurance

- R910.5** Lorsqu'une entité détient une participation donnant le contrôle dans un client de services d'expression d'assurance et que ce client est significatif pour elle, ni le cabinet, ni les membres de l'équipe de mission d'assurance et les membres de leur famille immédiate ne doivent détenir des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans l'entité.

Intérêts financiers détenus en fiducie

R910.6 Le paragraphe R910.4 doit aussi être appliqué aux intérêts financiers détenus dans un client de services d'expression d'assurance par le biais d'une fiducie dont le cabinet ou la personne est fiduciaire, sauf dans les cas suivants.

- a) Ne sont pas des bénéficiaires de la fiducie : le fiduciaire, le membre de l'équipe de mission d'assurance et les membres de sa famille immédiate ou le cabinet.
- b) Les intérêts financiers dans le client de services d'expression d'assurance qui sont détenus en fiducie ne sont pas significatifs pour la fiducie.
- c) La fiducie n'est pas en mesure d'exercer une influence notable sur le client de services d'expression d'assurance.
- d) Ne sont pas en mesure d'exercer une influence notable sur les décisions de placement qui concernent les intérêts financiers dans le client de services d'expression d'assurance : le fiduciaire, le membre de l'équipe de mission d'assurance et les membres de sa famille immédiate ou le cabinet.

Intérêts financiers acquis involontairement

R910.7 Lorsque le cabinet ou encore un membre de l'équipe de mission d'assurance, ou un membre de sa famille immédiate, acquiert soit des intérêts financiers directs, soit des intérêts financiers indirects significatifs dans un client de services d'expression d'assurance en legs ou en cadeau, en raison d'une fusion ou dans des circonstances similaires et que la présente section ne lui permet pas de détenir de tels intérêts financiers, les exigences suivantes s'appliquent.

- a) Si les intérêts financiers sont acquis par le cabinet, celui-ci doit se départir des intérêts financiers immédiatement ou se départir d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs.
- b) Si les intérêts sont acquis par un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier, la personne qui a reçu les intérêts financiers doit s'en départir immédiatement ou se départir d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs.

Intérêts financiers – Autres circonstances

Famille proche

910.8 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel si un membre de l'équipe de mission d'assurance sait qu'un membre de sa famille proche détient des intérêts financiers directs ou encore des intérêts financiers indirects significatifs dans le client de services d'expression d'assurance.

910.8 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- la nature de la relation entre le membre de l'équipe de mission d'assurance et le membre de la famille proche ;
- la question de savoir s'il s'agit d'intérêts financiers directs ou indirects ;
- le caractère significatif ou non des intérêts financiers pour le membre de la famille proche.

910.8 A3 Voici des exemples de mesures qui pourraient être prises pour éliminer ce type de menace liée

à l'intérêt personnel :

- veiller à ce que le membre de la famille proche se départisse soit de la totalité des intérêts financiers dès que possible, soit d'une part suffisante des intérêts financiers indirects de façon à ce que les intérêts restants ne soient plus significatifs ;
- exclure la personne concernée de l'équipe de mission d'assurance.

910.8 A4 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

Autres personnes

910.8 A5 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel si un membre de l'équipe de mission d'assurance sait que des intérêts financiers dans le client de services d'expression d'assurance sont détenus par certaines personnes, par exemple :

- des associés et des employés professionnels du cabinet autres que ceux à qui il est expressément interdit de détenir de tels intérêts financiers selon le paragraphe R910.4, ou des membres de leur famille immédiate ;
- des personnes qui entretiennent une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe de mission d'assurance.

910.8 A6 Exclure de l'équipe de mission d'assurance le membre qui entretient une relation personnelle étroite avec la personne est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

910.8 A7 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- exclure le membre de l'équipe de mission d'assurance de toute prise de décision importante ayant trait à la mission d'assurance ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux du membre de l'équipe de mission d'assurance.

SECTION 911

PRÊTS ET GARANTIES

Introduction

- 911.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 911.2 L'octroi de prêts ou de garanties d'emprunt à un client de services d'expression d'assurance, ou l'acceptation de prêts ou de garanties d'emprunt offerts par un tel client, pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 911.3 A1 La présente section fait mention du caractère « significatif » d'un prêt ou d'une garantie. Pour déterminer si un prêt ou une garantie est significatif pour une personne, la valeur nette combinée de la personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.

Octroi de prêts ou de garanties à un client de services d'expression d'assurance

- R911.4** Le cabinet, un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier ne doit pas accorder de prêt ou de garantie d'emprunt à un client de services d'expression d'assurance, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie qui n'est significatif :
- a) ni pour le cabinet ou la personne qui accorde le prêt ou la garantie, selon le cas ;
 - b) ni pour le client.

Acceptation de prêts ou de garanties offerts par un client de services d'expression d'assurance qui est une banque ou un établissement similaire

- R911.5** Le cabinet, un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier ne doit pas accepter de prêt ou de garantie d'emprunt offert par un client de services d'expression d'assurance qui est une banque ou un établissement similaire, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie accordé conformément à des procédures et conditions commerciales normales.
- 911.5 A1 Les prêts hypothécaires, les découverts bancaires, les prêts automobiles et les soldes de cartes de crédit sont des exemples de prêts.
- 911.5 A2 Même s'il est accordé conformément à des procédures et conditions commerciales normales, un prêt offert au cabinet par un client de services d'expression d'assurance qui est une banque ou un établissement similaire pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel s'il est significatif pour le client de services d'expression d'assurance ou pour le cabinet qui l'obtient.
- 911.5 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue – qui n'est pas un membre de l'équipe de mission d'assurance et qui provient d'un cabinet membre du réseau qui n'est pas un bénéficiaire du prêt – de passer en revue les travaux est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

Comptes de dépôt ou de courtage

- R911.6** Le cabinet, un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier ne doit pas détenir de compte de dépôt ou de courtage auprès d'un client de services d'expression d'assurance qui est une banque, un courtier ou un établissement

similaire, sauf s'il s'agit d'un compte de dépôt ou de courtage détenu conformément à des conditions commerciales normales.

Acceptation de prêts ou de garanties d'emprunt offerts par un client de services d'expression d'assurance qui n'est pas une banque ou un établissement similaire

R911.7 Le cabinet, un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier ne doit pas accepter de prêt ou de garantie d'emprunt offert par un client de services d'expression d'assurance qui n'est pas une banque ou un établissement similaire, sauf s'il s'agit d'un prêt ou d'une garantie qui n'est significatif :

- a) ni pour le cabinet ou la personne à qui le prêt ou la garantie est offert, selon le cas ;
- b) ni pour le client.

SECTION 920

RELATIONS D'AFFAIRES

Introduction

- 920.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 920.2 L'existence d'une relation d'affaires étroite avec un client de services d'expression d'assurance ou avec la direction d'un tel client pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 920.3 A1 La présente section fait mention du caractère « significatif » des intérêts financiers et de l'« importance » d'une relation d'affaires. Pour déterminer si des intérêts financiers sont significatifs pour une personne, la valeur nette combinée de la personne et des membres de sa famille immédiate peut être prise en compte.
- 920.3 A2 Voici des exemples de situations dans lesquelles une relation commerciale ou des intérêts financiers communs donnent lieu à une relation d'affaires étroite.
- La détention d'intérêts financiers dans une coentreprise avec le client de services d'expression d'assurance, avec un propriétaire détenteur d'une participation de contrôle, un administrateur ou un dirigeant du client, ou avec une autre personne exerçant des fonctions de haute direction pour le client.
 - L'existence d'une entente visant à combiner un ou plusieurs produits ou services du cabinet avec un ou plusieurs produits ou services du client, et à commercialiser l'ensemble avec mention du nom des deux parties.
 - L'existence d'une entente de distribution ou de commercialisation selon laquelle le cabinet distribue ou commercialise des produits ou services du client ou d'une entente de distribution ou de commercialisation selon laquelle le client distribue ou commercialise des produits ou services du cabinet.

Relations d'affaires du cabinet, d'un membre de l'équipe de mission d'assurance ou d'un membre de la famille immédiate de ce dernier

- R920.4** Le cabinet ou un membre de l'équipe de mission d'assurance ne doit pas entretenir de relation d'affaires étroite avec un client de services d'expression d'assurance ou la direction d'un tel client, à moins que les intérêts financiers en cause soient non significatifs et que la relation d'affaires soit non importante pour les deux parties.
- 920.4 A1 L'existence d'une relation d'affaires étroite entre un client de services d'expression d'assurance ou la direction d'un tel client et un membre de la famille immédiate d'un membre de l'équipe de mission d'assurance pourrait poser une menace liée à l'intimidation ou à l'intérêt personnel.

Achat de biens ou de services

- 920.5 A1 L'achat de biens et de services à un client de services d'expression d'assurance par un cabinet, un membre de l'équipe de mission d'assurance ou un membre de la famille immédiate de ce dernier ne pose généralement pas de menace pour l'indépendance si l'opération est effectuée dans le cadre normal des activités et dans des conditions de concurrence normale. Il pourrait

toutefois arriver que l'opération pose, de par sa nature ou son ampleur, une menace liée à l'intérêt personnel.

920.5 A2 Voici des exemples de mesures qui pourraient être prises pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel :

- réduire l'ampleur de l'opération ou l'éliminer ;
- exclure la personne concernée de l'équipe de mission d'assurance.

SECTION 921

RELATIONS FAMILIALES ET PERSONNELLES

Introduction

- 921.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 921.2 L'existence de relations familiales ou personnelles avec un membre du personnel du client pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 921.3 A1 L'existence de relations familiales ou personnelles entre un membre de l'équipe de mission d'assurance et un administrateur, un dirigeant ou, selon leur rôle, certains employés du client de services d'expression d'assurance, pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 921.3 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- les responsabilités de la personne au sein de l'équipe de mission d'assurance ;
 - les fonctions exercées chez le client par le membre de la famille ou l'autre personne concernée et l'étroitesse de la relation.

Famille immédiate d'un membre de l'équipe de mission d'assurance

- 921.4 A1 Le fait qu'un membre de la famille immédiate d'un membre de l'équipe de mission d'assurance soit un employé du client en mesure d'exercer une influence notable sur l'objet considéré de la mission d'assurance pose une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 921.4 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- le poste occupé par le membre de la famille immédiate ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe de mission d'assurance.
- 921.4 A3 *Exclure la personne* concernée de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 921.4 A4 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe de mission d'assurance de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité du membre de sa famille immédiate est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- R921.5** Ne doit pas faire partie de l'équipe de mission d'assurance une personne dont un membre de la famille immédiate se trouve dans l'une des situations suivantes.
- a) Il est un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance.
 - b) Il est un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'information sur l'objet considéré de la mission d'assurance, dans le cas d'une mission d'attestation.

- c) Il a occupé un tel poste à tout moment pendant la période visée par la mission ou la période couverte par l'information sur l'objet considéré de la mission d'assurance.

Famille proche d'un membre de l'équipe de mission d'assurance

- 921.6 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation se pose lorsqu'un membre de la famille proche d'un membre de l'équipe de mission d'assurance est :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance ;
 - b) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.
- 921.6 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- la nature de la relation entre le membre de l'équipe de mission d'assurance et le membre de sa famille proche ;
 - le poste occupé par le membre de la famille proche ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe de mission d'assurance.
- 921.6 A3 *Exclure la personne* concernée de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 921.6 A4 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe de mission d'assurance de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité du membre de sa famille proche est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

Autres relations étroites d'un membre de l'équipe de mission d'assurance

- R921.7** Un membre de l'équipe de mission d'assurance doit recourir à la consultation, conformément aux politiques et aux procédures du cabinet, lorsqu'il entretient une relation étroite avec une personne qui n'est pas un membre de sa famille immédiate ou proche, mais qui est :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance ;
 - b) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.
- 921.7 A1 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation que pose une telle relation :
- la nature de la relation entre la personne concernée et le membre de l'équipe de mission d'assurance ;
 - le poste qu'occupe cette personne chez le client ;
 - les fonctions exercées par le membre de l'équipe de mission d'assurance.
- 921.7 A2 *Exclure le membre concerné* de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 921.7 A3 Attribuer les responsabilités aux membres de l'équipe de mission d'assurance de sorte que le membre concerné ne s'occupe pas de questions qui relèvent de la responsabilité de la personne avec qui il entretient une relation étroite est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

l'intimidation.

Relations des associés et des employés du cabinet

921.8 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation s'il existe une relation personnelle ou familiale entre l'une des personnes mentionnées à l'alinéa a) et l'une de celles mentionnées à l'alinéa b) ci-dessous :

- a) un associé ou un employé du cabinet qui n'est pas un membre de l'équipe de mission d'assurance ;
- b) l'une ou l'autre des personnes suivantes chez le client de services d'expression d'assurance :
 - i) un administrateur ou un dirigeant,
 - ii) un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.

921.8 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de la menace que pose une telle relation :

- la nature de la relation entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'administrateur, le dirigeant ou l'employé du client ;
- le degré d'interaction entre l'associé ou l'employé du cabinet et l'équipe de mission d'assurance ;
- le poste de l'associé ou de l'employé au sein du cabinet ;
- les fonctions qu'exerce la personne chez le client.

921.8 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation :

- structurer les responsabilités de l'associé ou de l'employé de façon à réduire l'influence qu'il pourrait exercer sur la mission d'assurance ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux d'assurance pertinents.

SECTION 922

EXERCICE RÉCENT DE FONCTIONS POUR UN CLIENT DE SERVICES D'EXPRESSION D'ASSURANCE

Introduction

- 922.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 922.2 Le fait qu'un membre de l'équipe de mission d'assurance ait récemment exercé les fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour le client de services d'expression d'assurance, ou ait été un employé de celui-ci, pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Fonctions exercées pendant la période couverte par le rapport de mission d'assurance

- R922.3** L'équipe de mission d'assurance ne doit comprendre aucun membre qui, pendant la période couverte par le rapport de mission d'assurance, a été :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance ;
 - b) un employé occupant un poste qui permettait d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.

Fonctions exercées avant la période couverte par le rapport de mission d'assurance

- 922.4 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité si, avant la période couverte par le rapport de mission d'assurance, un membre de l'équipe de mission d'assurance a été :
- a) un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance ;
 - b) un employé occupant un poste qui permettait d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.
- Par exemple, il y aurait une menace s'il fallait évaluer – dans le cadre de la mission d'assurance pour la période en cours – une décision que la personne a prise ou des travaux qu'elle a effectués dans la période antérieure, alors qu'elle travaillait pour le client de services d'expression d'assurance.
- 922.4 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- le poste qu'a occupé la personne concernée chez le client ;
 - le temps écoulé depuis qu'elle a quitté le client ;
 - les fonctions qu'elle exerce en tant que membre de l'équipe de mission d'assurance.
- 922.4 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux effectués par le membre de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle ou à la familiarité.

SECTION 923

EXERCICE DES FONCTIONS D'ADMINISTRATEUR OU DE DIRIGEANT POUR UN CLIENT DE SERVICES D'EXPRESSION D'ASSURANCE

Introduction

- 923.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 923.2 L'exercice des fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour le client de services d'expression d'assurance pose des menaces liées à l'autocontrôle et à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Fonctions d'administrateur ou de dirigeant

- R923.3** Un associé ou un employé du cabinet ne doit pas exercer les fonctions d'administrateur ou de dirigeant pour un client de services d'expression d'assurance du cabinet.

Fonction de secrétaire général

- R923.4** Un associé ou un employé du cabinet ne doit pas exercer les fonctions de secrétaire général pour un client de services d'expression d'assurance du cabinet, à moins que toutes les conditions suivantes soient réunies.
- a) L'exercice de ces fonctions est expressément permis par les textes légaux locaux, les règles de déontologie ou la pratique.
 - b) La direction prend toutes les décisions pertinentes.
 - c) Les tâches et fonctions assumées sont exclusivement de nature administrative et habituelle, comme la préparation des procès-verbaux et la tenue des déclarations prescrites.
- 923.4 A1 Ce en quoi consistent les fonctions de secrétaire général varie selon le pays ou le territoire. Les fonctions d'un secrétaire général pourraient aller des tâches administratives, par exemple la gestion de personnel et la tenue des dossiers et registres de l'entreprise, à d'autres tâches aussi diverses que faire en sorte que l'entreprise respecte les règlements ou encore fournir des conseils en matière de gouvernance. De façon générale, on considère que ces fonctions impliquent une association étroite avec l'entité. Par conséquent, une menace se pose lorsqu'un associé ou un employé du cabinet exerce les fonctions de secrétaire général pour un client de services d'expression d'assurance. (Pour en savoir plus sur les services autres que d'expression d'assurance fournis à ce type de client, voir la section 950, « *Prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance* ».)

SECTION 924

EMPLOI AUPRÈS D'UN CLIENT DE SERVICES D'EXPRESSION D'ASSURANCE

Introduction

- 924.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 924.2 Une relation d'emploi avec un client de services d'expression d'assurance pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 924.3 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation si une ou plusieurs des personnes suivantes ont déjà fait partie des membres de l'équipe de mission d'assurance ou des associés du cabinet :
- un administrateur ou un dirigeant du client de services d'expression d'assurance ;
 - un employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.

Restrictions relatives à un ancien associé ou un ancien membre de l'équipe de mission d'assurance

- R924.4** Un ancien associé ou un ancien membre de l'équipe de mission d'assurance ne doit pas continuer de participer aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet s'il entre au service d'un client de services d'expression d'assurance de ce cabinet à titre :

- a) d'administrateur ou de dirigeant ;
- b) d'employé occupant un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.

- 924.4 A1 Le fait que l'une des personnes mentionnées au paragraphe R924.4 entre au service d'un client de services d'expression d'assurance – pour exercer des fonctions visées par ce même paragraphe – pourrait poser une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation, même si la personne cesse de participer aux activités commerciales et professionnelles du cabinet.

- 924.4 A2 Il pourrait également y avoir une menace liée à la familiarité ou à l'intimidation si un ancien associé du cabinet commence à exercer l'une ou l'autre des fonctions mentionnées au paragraphe 924.3 A1 au sein d'une entité et que celle-ci devient par la suite un client de services d'expression d'assurance du cabinet.

- 924.4 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- le poste qu'occupe la personne chez le client ;
- les interactions qu'aura cette personne avec l'équipe de mission d'assurance, le cas échéant ;
- le temps écoulé depuis que la personne a fait partie de l'équipe de mission d'assurance

ou a été un associé du cabinet ;

- les fonctions qu'exerçait la personne au sein de l'équipe de mission d'assurance ou le poste qu'elle occupait au sein du cabinet. Par exemple, le fait qu'elle ait été chargée ou non de communiquer régulièrement avec la direction ou les responsables de la gouvernance du client.

924.4 A4 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à la familiarité ou à l'intimidation :

- veiller à ce que la personne n'ait le droit de recevoir aucun avantage ni paiement du cabinet, sauf en conformité avec des ententes fixes établies au préalable ;
- faire en sorte qu'aucune somme due à cette personne, le cas échéant, ne soit significative pour le cabinet ;
- modifier le plan de mission d'assurance ;
- affecter à l'équipe de mission d'assurance des personnes ayant suffisamment d'expérience par rapport à la personne qui occupe maintenant un poste chez le client ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux de l'ancien membre de l'équipe de mission d'assurance.

Membres de l'équipe de mission d'assurance qui entreprennent des négociations avec un client au sujet d'un emploi

R924.5 Le cabinet doit avoir des politiques et des procédures qui obligent les membres de l'équipe de mission d'assurance à l'aviser lorsqu'ils entreprennent des négociations avec le client de mission d'assurance au sujet d'un emploi.

924.5 A1 Une menace liée à l'intérêt personnel se pose lorsqu'un membre de l'équipe de mission d'assurance – dont on sait qu'il deviendra ou pourrait devenir sous peu un employé du client – participe à la mission d'assurance.

924.5 A2 Exclure la personne concernée de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

924.5 A3 Demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les jugements importants que la personne concernée a portés lorsqu'elle faisait partie de l'équipe de mission d'assurance est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à ce type de menace liée à l'intérêt personnel.

SECTION 940

ASSOCIATION DE LONGUE DATE ENTRE DU PERSONNEL ET UN CLIENT DE SERVICES D'EXPRESSION D'ASSURANCE

Introduction

- 940.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 940.2 Le fait qu'une personne participe à une mission d'assurance de nature récurrente pendant une longue période pourrait poser des menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel. La présente section contient des exigences et des modalités d'application particulières sur la façon d'appliquer le cadre conceptuel dans ces circonstances.

Exigences et modalités d'application

Généralités

- 940.3 A1 Il pourrait y avoir une menace liée à la familiarité s'il existe une association de longue date entre une personne et :
- a) le client de services d'expression d'assurance ;
 - b) la haute direction du client de services d'expression d'assurance ;
 - c) l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, l'information sur l'objet considéré – de la mission d'assurance.
- 940.3 A2 La crainte de perdre un client de services d'expression d'assurance de longue date ou l'intérêt à maintenir une relation personnelle étroite avec un membre de la haute direction ou les responsables de la gouvernance pourrait poser une menace liée à l'intérêt personnel, et une telle menace pourrait influencer de manière inappropriée sur le jugement de la personne concernée.
- 940.3 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel :
- la nature de la mission d'assurance ;
 - le temps écoulé depuis que la personne concernée est devenue membre de l'équipe de mission d'assurance, son ancienneté par rapport aux autres membres de l'équipe et la nature des fonctions qu'elle a exercées, compte tenu notamment, le cas échéant, de la relation qu'elle a entretenue avec le client alors qu'elle était membre d'un autre cabinet ;
 - la mesure dans laquelle les travaux de la personne sont dirigés, revus et supervisés par des membres plus chevronnés du cabinet ;
 - la mesure dans laquelle l'ancienneté de la personne lui permet d'exercer une influence sur le résultat de la mission d'assurance, par exemple, en prenant des décisions clés ou en dirigeant les travaux d'autres membres de l'équipe de mission ;
 - l'étroitesse de la relation personnelle entre la personne et le client de services d'expression d'assurance ou, le cas échéant, sa haute direction ;
 - la nature, la fréquence et l'étendue des interactions entre la personne et le client de services d'expression d'assurance ;
 - le fait qu'il y ait eu ou non des changements dans la nature et la complexité de l'objet considéré ou de l'information sur l'objet considéré ;

- le fait qu'il y ait eu ou non des changements récents relativement aux personnes qui sont responsables, chez le client de services d'expression d'assurance, de l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, de l'information sur l'objet considéré – de la mission, ou encore, si cela est pertinent, aux personnes qui font partie de la haute direction du client.

940.3 A4 La combinaison de plusieurs facteurs pourrait augmenter ou réduire le niveau des menaces. Par exemple, le niveau des menaces liées à la familiarité posées au fil du temps par les relations de plus en plus étroites entre un membre de l'équipe de mission d'assurance et une personne occupant chez le client de services d'expression d'assurance un poste qui permet d'exercer une influence notable sur l'objet considéré – ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré – de la mission pourrait être réduit par le départ de cette personne.

940.3 A5 Effectuer une rotation, de sorte que la personne ne fasse plus partie de l'équipe de mission d'assurance, est un exemple de mesure qui pourrait être prise pour éliminer ce type de menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel qui se posent relativement à une mission particulière.

940.3 A6 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel :

- changer les fonctions qu'exerce la personne au sein de l'équipe de mission d'assurance ou la nature et l'étendue des tâches qu'elle effectue ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue, qui ne faisait pas partie des membres de l'équipe de mission d'assurance, de passer en revue les travaux de la personne concernée ;
- effectuer régulièrement des revues indépendantes – internes ou externes – de la qualité de la mission.

R940.4 Si le cabinet détermine que les menaces sont d'un niveau tel que la seule réponse possible consiste à effectuer une rotation (c.-à-d. à remplacer la personne au sein de l'équipe de mission d'assurance), il doit déterminer la période appropriée pendant laquelle la personne ne peut pas :

- a) être membre de l'équipe de mission affectée à la mission d'assurance ;
- b) fournir des services de contrôle qualité pour la mission d'assurance ;
- c) exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'assurance.

La période doit être suffisamment longue pour répondre aux menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel.

SECTION 950

**PRESTATION DE SERVICES AUTRES QUE D'EXPRESSION D'ASSURANCE
À UN CLIENT DE SERVICES D'EXPRESSION D'ASSURANCE AUTRES QUE
D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ**

SECTION 990

RAPPORTS COMPORTANT UNE RESTRICTION À L'UTILISATION ET À LA DIFFUSION (MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ)

Introduction

- 990.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 990.2 La présente section traite des modifications qu'il est permis d'apporter à la partie 4B dans certaines circonstances où le rapport qui est délivré au terme d'une mission d'assurance comporte une restriction à l'utilisation et à la diffusion. Dans cette section, le terme « mission d'assurance admissible » s'entend d'une mission au terme de laquelle est délivré, dans les circonstances décrites au paragraphe R990.3, un rapport de mission d'assurance comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion.

Exigences et modalités d'application

Généralités

R990.3 Pour qu'il soit permis d'apporter, aux règles d'indépendance de la partie 4B, les modifications prévues dans la présente section lorsqu'un cabinet prévoit de délivrer, au terme d'une mission d'assurance, un rapport comportant une restriction à l'utilisation et à la diffusion, les conditions d'admissibilité suivantes doivent être réunies :

- a) le cabinet communique avec les utilisateurs visés du rapport au sujet des règles d'indépendance modifiées qui seront appliquées dans le cadre de la prestation du service ;
- b) les utilisateurs visés du rapport comprennent l'objectif et les limitations du rapport, ainsi que l'information sur l'objet considéré sur laquelle porte le rapport, et consentent expressément à l'application des modifications.

990.3 A1 Les utilisateurs visés du rapport pourraient acquérir une compréhension de l'objectif et des limitations du rapport, ainsi que de l'information sur l'objet considéré sur laquelle porte le rapport, en participant soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'un représentant ayant le pouvoir d'agir pour eux, à la définition de la nature et de l'étendue de la mission. Une telle participation, qu'elle soit directe ou indirecte, aide le cabinet à communiquer avec les utilisateurs visés au sujet des questions relatives à l'indépendance, dont les circonstances à prendre en considération dans l'application du cadre conceptuel. Elle permet aussi au cabinet d'obtenir le consentement des utilisateurs visés pour l'application des règles d'indépendance modifiées.

R990.4 Si les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs qu'il n'est pas possible d'identifier par leur nom au moment où les termes et conditions de la mission sont établis, le cabinet doit ultérieurement les informer des règles d'indépendance modifiées pour lesquelles leur représentant a donné son consentement.

990.4 A1 Par exemple, si les utilisateurs visés appartiennent à une catégorie d'utilisateurs telle que les prêteurs dans un contrat de prêt syndiqué, le cabinet pourrait décrire les règles d'indépendance modifiées dans une lettre de mission adressée au représentant des prêteurs. Celui-ci pourrait ensuite mettre cette lettre à la disposition des membres du groupe de prêteurs, de sorte que le cabinet remplisse l'exigence selon laquelle il doit informer ces utilisateurs des règles d'indépendance modifiées pour lesquelles leur représentant a donné son consentement.

- R990.5** Les modifications apportées à la partie 4B lorsque le cabinet réalise une mission d'assurance admissible doivent être limitées à celles qui sont énoncées aux paragraphes R990.7 et R990.8.
- R990.6** S'il délivre aussi, pour le même client, un rapport de mission d'assurance qui ne comporte pas de restriction à l'utilisation et à la diffusion, le cabinet doit appliquer la partie 4B à cette mission d'assurance.

Intérêts financiers, prêts et garanties, relations d'affaires étroites, et relations familiales et personnelles

- R990.7** Lorsque le cabinet réalise une mission d'assurance admissible :
- a) les dispositions pertinentes des sections 910, 911, 920, 921, 922 et 924 ne s'appliquent qu'aux membres de l'équipe de mission, aux membres de leur famille immédiate et aux membres de leur famille proche ;
 - b) il doit identifier et évaluer les menaces pour l'indépendance que posent les intérêts et les relations (voir les sections 910, 911, 920, 921, 922 et 924), et répondre à ces menaces, dans les cas où ces intérêts et relations concernent le client de services d'expression d'assurance et des membres de l'équipe de mission d'assurance qui :
 - i) soit donnent des consultations au sujet de questions, d'opérations ou de faits de nature technique ou sectorielle,
 - ii) soit fournissent des services de contrôle qualité pour la mission, y compris les membres qui procèdent à une revue de contrôle qualité de la mission ;
 - c) il doit évaluer les menaces que posent – selon les renseignements dont dispose l'équipe de mission – les intérêts et les relations entre le client de services d'expression d'assurance et d'autres personnes au sein du cabinet qui sont en mesure d'exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'assurance (voir les sections 910, 911, 920, 921, 922 et 924), et répondre à ces menaces.
- 990.7 A1 Parmi les autres personnes au sein du cabinet qui sont en mesure d'exercer une influence directe sur le résultat de la mission d'assurance, il y a celles qui recommandent la rémunération de l'associé responsable de la mission ou qui encadrent cet associé ou exercent directement sur lui une surveillance ou un autre type de contrôle en ce qui a trait à la réalisation de la mission d'assurance.
- R990.8** Lorsque le cabinet réalise une mission d'assurance admissible, il ne doit détenir ni des intérêts financiers directs significatifs ni des intérêts financiers indirects significatifs dans le client de services d'expression d'assurance.

GLOSSAIRE, Y COMPRIS LES LISTES D'ABRÉVIATIONS

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Le Code est en vigueur, sauf en ce qui concerne les modifications relatives au rôle et à l'état d'esprit, lesquelles entreront en vigueur le 31 décembre 2021. Une application anticipée est permise.

MODIFICATIONS APPORTÉES AU CODE

I. MODIFICATIONS CONCERNANT L'OBJECTIVITÉ DU RESPONSABLE DE LA REVUE DE LA QUALITÉ DE LA MISSION ET DES AUTRES PERSONNES APTES À EFFECTUER UNE REVUE (PUBLIÉES EN JANVIER 2021)

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

SECTION 540

ASSOCIATION DE LONGUE DATE ENTRE DU PERSONNEL ET UN CLIENT DE SERVICES D’AUDIT (ROTATION DE L’ASSOCIÉ COMPRISE)

[Le paragraphe R540.5 ci-dessous remplacera le paragraphe R540.5 de la version actuelle du Code.]

R540.5 Sous réserve des paragraphes R540.7 à R540.9, dans le cadre de l’audit d’une entité d’intérêt public, la durée totale pendant laquelle une personne exerce une fonction ou une combinaison de fonctions (la période d’affectation) ne doit pas excéder sept ans pour les fonctions suivantes :

- a) associé responsable de la mission ;
- b) responsable de la revue de la qualité de la mission ;
- c) autres fonctions d’associé clé de l’audit.

Après la période d’affectation, la personne doit respecter un temps d’arrêt, en conformité avec les dispositions des paragraphes R540.11 à R540.19.

[Le paragraphe R540.12 ci-dessous remplacera le paragraphe R540.12 de la version actuelle du Code.]

R540.12 Lorsqu’une personne est désignée à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission et exerce cette fonction pendant une durée totale de sept ans, un temps d’arrêt de trois années consécutives doit être respecté.

[Le paragraphe 540.14 A1 ci-dessous sera ajouté après le paragraphe R540.13 de la version actuelle du Code.]

540.14 A1 Les exigences de rotation de l’associé de la présente section ne modifient en rien le temps d’arrêt exigé par la norme ISQM 2. À la différence de ces exigences, le temps d’arrêt que prévoit la norme ISQM 2 est un critère de qualification à remplir pour qu’un associé responsable de mission puisse être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission (voir le paragraphe 325.8 A4).

RESPONSABLE DE LA REVUE DE LA QUALITÉ DE LA MISSION – DATE D’ENTRÉE EN VIGUEUR

Voici les dates d’entrée en vigueur des modifications relatives à l’objectivité du responsable de la revue de la qualité de la mission et des autres personnes aptes à effectuer une revue :

- Partie 4A – les modifications s’appliquent aux audits et aux examens limités d’états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022 ;
- Partie 4B – les modifications s’appliquent aux missions d’assurance commençant à compter du 15 décembre 2022 ;
- Toute autre mission visée par la partie 3 – les modifications s’appliquent aux missions commençant à compter du 15 décembre 2022.

Une application anticipée est permise.

II. MODIFICATIONS APPORTÉES AUX DISPOSITIONS RELATIVES AUX SERVICES AUTRES QUE D’EXPRESSION D’ASSURANCE (PUBLIÉES EN AVRIL 2021)

A. PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

SECTION 600.....	110
SOUS-SECTION 601 – SERVICES DE COMPTABILITÉ ET DE TENUE DE COMPTES	119
SOUS-SECTION 602 – SERVICES ADMINISTRATIFS	121
SOUS-SECTION 603 – SERVICES D’ÉVALUATION.....	121
SOUS-SECTION 604 – SERVICES FISCAUX	123
SOUS-SECTION 605 – SERVICES D’AUDIT INTERNE	131
SOUS-SECTION 606 – SERVICES EN SYSTÈMES INFORMATIQUES.....	133
SOUS-SECTION 607 – SERVICES DE SOUTIEN DANS LE CADRE D’UN LITIGE	135
SOUS-SECTION 608 – SERVICES JURIDIQUES.....	137
SOUS-SECTION 609 – SERVICES DE RECRUTEMENT	140
SOUS-SECTION 610 – SERVICES DE FINANCE D’ENTREPRISE	142

B. MODIFICATIONS DE CONCORDANCE ET MODIFICATIONS CORRÉLATIVES

SECTION 400.....	144
SECTION 525.....	147
SECTION 950.....	148
SECTION 900.....	152

NORMES INTERNATIONALES D'INDÉPENDANCE

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ

[La section 600 ci-dessous remplacera la section 600 de la version actuelle du Code.]

SECTION 600

PRESTATION DE SERVICES AUTRES QUE D'EXPRESSION D'ASSURANCE À UN CLIENT DE SERVICES D'AUDIT

Introduction

- 600.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d'être indépendant et d'appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces.
- 600.2 Il se pourrait que le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournisse à ses clients de services d'audit toute une gamme de services autres que d'expression d'assurance qui correspondent à ses compétences et à son expertise. La prestation de tels services pourrait poser des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux et pour l'indépendance.
- 600.3 La présente section contient des exigences et des modalités d'application du cadre conceptuel dont il faut tenir compte, dans le cadre de la prestation de services autres que d'expression d'assurance à des clients de services d'audit, afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces. Chacune de ses sous-sections énonce des exigences et des modalités d'application particulières à considérer lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit à un client de services d'audit un certain type de services autres que d'expression d'assurance, et précise les types de menaces que pourraient poser ces services.
- 600.4 Certaines sous-sections contiennent des exigences qui interdisent expressément au cabinet ou à un cabinet membre du réseau de fournir certains services à un client de services d'audit, car les menaces que poseraient ces services ne peuvent être éliminées et qu'il n'existe aucune sauvegarde qui permettrait de les ramener à un niveau acceptable.
- 600.5 Il est impossible de dresser une liste exhaustive des services autres que d'expression d'assurance que le cabinet ou qu'un cabinet membre du réseau pourrait fournir à un client de services d'audit, car les pratiques commerciales, les marchés financiers et les technologies, entre autres éléments, évoluent constamment. Le cadre conceptuel et les dispositions générales de la présente section s'appliquent lorsqu'un cabinet propose à un client de fournir un service autre que d'expression d'assurance pour lequel il n'existe pas d'exigences ou de modalités d'application particulières.

Exigences et modalités d'application

Généralités

Exigences légales ou réglementaires visant la prestation de services autres que d'expression d'assurance

- 600.6 A1 Les paragraphes R100.6 à 100.7 A1 énoncent des exigences et des modalités d'application concernant la conformité au présent code. Si le cabinet fournissant des services autres que d'expression d'assurance est tenu de se conformer, dans un pays ou territoire donné, à des exigences légales ou réglementaires visant la prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit qui diffèrent ou qui vont au-delà des exigences

énoncées dans la présente section, il lui faut connaître ces différences et se conformer aux dispositions les plus strictes.

Risque d'assumer des responsabilités de direction dans le cadre de la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance

600.7 A1 Lorsqu'il fournit à un client de services d'audit un service autre que d'expression d'assurance, le cabinet ou un cabinet membre du réseau risque d'assumer des responsabilités de direction, à moins de s'être assuré que les exigences du paragraphe R400.14 sont remplies.

Acceptation d'une mission visant à fournir un service autre que d'expression d'assurance

R600.8 Avant que le cabinet ou un cabinet membre du réseau accepte une mission visant à fournir à un client de services d'audit un service autre que d'expression d'assurance, le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance que pourrait poser la prestation de ce service et de répondre à ces menaces.

Identification et évaluation des menaces

Tous les clients de services d'audit

600.9 A1 Les différentes catégories de menaces qui pourraient se poser quand le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit à un client de services d'audit un service autre que d'expression d'assurance sont décrites au paragraphe 120.6 A3.

600.9 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les différentes menaces que pourrait poser la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- la nature et l'étendue du service, l'utilisation qu'il est prévu d'en faire et les fins auxquelles il sera fourni ;
- le mode de prestation du service, par exemple les membres du personnel concernés et leur emplacement ;
- l'environnement légal et réglementaire dans lequel le service sera fourni ;
- le fait que le client soit ou non une entité d'intérêt public ;
- le niveau d'expertise de la direction et des employés du client à l'égard du type de service fourni ;
- la mesure dans laquelle le client détermine les questions importantes faisant appel au jugement (voir les paragraphes R400.13 à R400.14) ;
- le fait que les résultats du service auront ou non une incidence sur les documents comptables ou les éléments reflétés dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, et, si c'est le cas :
 - la mesure dans laquelle les résultats du service auront une incidence significative sur les états financiers,
 - le degré de subjectivité inhérent à la détermination des montants appropriés ou du traitement approprié en ce qui concerne les éléments reflétés dans les états financiers ;
- la nature et l'étendue de l'incidence du service, le cas échéant, sur les systèmes qui génèrent des informations constituant une partie importante :
 - des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion,
 - du contrôle interne à l'égard de l'information financière du client ;

- la mesure dans laquelle on compte s'appuyer sur les résultats du service dans le cadre de l'audit ;
- les honoraires liés à la prestation du service.

600.9 A3 Les sous-sections 601 à 610 fournissent d'autres exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces pour l'indépendance que pose la prestation de certains services autres que d'expression d'assurance, et pour évaluer le niveau de ce type de menaces.

Caractère significatif par rapport aux états financiers

600.10 A1 Le caractère significatif est un facteur à considérer pour évaluer les menaces que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit. Les sous-sections 601 à 610 font mention du caractère significatif par rapport aux états financiers du client de services d'audit. Le concept de caractère significatif est abordé dans la Norme internationale d'audit (ISA) 320, *Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit*, dans le contexte d'un audit, et dans la Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Missions d'examen limité d'états financiers historiques*, dans le contexte d'un examen limité. La détermination du caractère significatif nécessite l'exercice du jugement professionnel et la prise en compte de caractéristiques quantitatives et qualitatives. Elle est aussi influencée par la perception des besoins des utilisateurs en ce qui concerne les informations financières.

600.10 A2 Si le Code interdit expressément la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit, il n'est pas permis au cabinet ou à un cabinet membre du réseau de fournir ce service, et ce, que les résultats du service autre que d'expression d'assurance soient significatifs ou non par rapport aux états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Fourniture de conseils et de recommandations

600.11 A1 Le fait de fournir des conseils et des recommandations pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. La détermination décrite au paragraphe R600.14 aide à établir si c'est le cas ou non. Si le client de services d'audit n'est pas une entité d'intérêt public et qu'une menace liée à l'autocontrôle est identifiée, le cabinet est tenu d'appliquer le cadre conceptuel afin d'identifier et d'évaluer la menace, et d'y répondre. Si le client de services d'audit est une entité d'intérêt public, les paragraphes R600.16 et R600.17 s'appliquent.

Prestation de plusieurs services autres que d'expression d'assurance à un même client de services d'audit

R600.12 Lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit à un même client de services d'audit plusieurs services autres que d'expression d'assurance, le cabinet doit, en plus de tenir compte des menaces que pose individuellement chaque service, déterminer si l'effet combiné des services pose des menaces pour l'indépendance ou a une incidence sur celles-ci.

600.12 A1 Parmi les facteurs à considérer, outre ceux mentionnés au paragraphe 600.9 A2, lorsque le cabinet évalue le niveau des menaces que pose la prestation de plusieurs services autres que d'assurance à un client de services d'audit, il y a la question de savoir si l'effet combiné des services fournis fait augmenter ou non :

- le niveau des menaces que pose individuellement chaque service ;
- le niveau des menaces que pose globalement la relation avec le client de services d'audit, le cas échéant.

Menaces liées à l'autocontrôle

600.13 A1 Si le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit, il pourrait y avoir un risque que le cabinet ait à auditer des travaux effectués par lui-même ou par un cabinet membre du réseau, ce qui

poserait une menace liée à l'autocontrôle. On entend par menace liée à l'autocontrôle le risque que le cabinet ou un cabinet membre du réseau n'évalue pas de façon appropriée les résultats d'un jugement porté antérieurement ou d'une activité exercée précédemment par un membre du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau dans le cadre d'un service autre que d'expression d'assurance lorsque l'équipe d'audit compte s'appuyer sur ces résultats pour porter un jugement dans le cadre d'un audit.

R600.14 Avant de fournir un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit, le cabinet ou le cabinet membre du réseau doit déterminer si la prestation de ce service pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle en évaluant s'il y a un risque que les deux conditions suivantes soient réunies :

- a) les résultats du service feront partie des documents comptables, du contrôle interne à l'égard de l'information financière ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, ou ils auront une incidence sur ces éléments ;
- b) dans le cadre de l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, l'équipe d'audit évaluera des jugements portés ou des activités exercées, lors de la prestation du service autre que d'expression d'assurance, par le cabinet ou le cabinet membre du réseau, ou elle s'appuiera sur de tels jugements ou activités.

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

600.15 A1 Lorsque le client de services d'audit est une entité d'intérêt public, les attentes des parties prenantes à l'égard de l'indépendance du cabinet sont particulièrement élevées. Il est pertinent de tenir compte de ces attentes élevées dans le cadre du test du tiers raisonnable et éclairé utilisé pour évaluer la menace liée à l'autocontrôle que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

600.15 A2 Lorsque la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public pose une menace liée à l'autocontrôle, celle-ci ne peut être éliminée et il n'existe aucune sauvegarde qui permettrait de la ramener à un niveau acceptable.

Menaces liées à l'autocontrôle

R600.16 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de ce service pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle en ce qui concerne l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. (Réf. : par. 600.13 A1 et R600.14)

Fourniture de conseils et de recommandations

R600.17 À titre d'exception au paragraphe R600.16, le cabinet ou un cabinet membre du réseau peut fournir à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public des conseils et des recommandations concernant des informations ou éléments apparus au cours d'un audit si les deux conditions suivantes sont réunies :

- a) le cabinet n'assume pas de responsabilités de direction ; (Réf. : par. R400.13 et R400.14)
- b) le cabinet applique le cadre conceptuel afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance, autres que les menaces liées à l'autocontrôle, que pourrait poser la fourniture des conseils, et de répondre à ces menaces.

600.17A1 Voici des exemples de conseils et de recommandations qui pourraient être fournis concernant des

informations ou éléments apparus au cours d'un audit :

- conseils portant sur les normes de comptabilité ou d'information financière, les méthodes comptables ou les politiques de présentation de l'information financière, et sur les informations à fournir dans les états financiers ;
- conseils concernant le caractère approprié ou non des contrôles financiers et comptables et des méthodes utilisées pour l'établissement des montants présentés dans les états financiers et la préparation des informations y afférentes ;
- recommandations quant aux écritures d'ajustement à apporter selon les constatations découlant de l'audit ;
- discussions concernant les constatations relatives au contrôle interne à l'égard de l'information financière et aux processus, et suggestions d'amélioration ;
- discussions sur la résolution de problèmes de rapprochement de comptes ;
- conseils sur le respect des méthodes comptables établies pour un groupe.

Réponse aux menaces

Tous les clients de services d'audit

- 600.18 A1 Les paragraphes R120.10 à 120.10 A2 énoncent une exigence et des modalités d'application qui sont pertinentes lorsqu'il s'agit de répondre aux menaces pour l'indépendance, notamment une définition des sauvegardes.
- 600.18 A2 Les menaces pour l'indépendance que pose la prestation d'un ou de plusieurs services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit varient selon les faits et circonstances de la mission d'audit et la nature des services fournis. La mise en place de sauvegardes ou l'ajustement de l'étendue des services proposés pourraient constituer des réponses à ce type de menaces.
- 600.18 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces :
- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe de mission d'audit ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis ;
 - obtenir l'autorisation préalable d'une autorité compétente (telle qu'une autorité fiscale) quant aux résultats des services.
- 600.18 A4 Il se pourrait qu'il n'existe aucune sauvegarde qui permettrait de ramener à un niveau acceptable la menace que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit. En pareil cas, selon le cadre conceptuel, le cabinet ou le cabinet membre du réseau est tenu de prendre l'une ou l'autre des mesures suivantes :
- a) ajuster l'étendue du service proposé pour éliminer les circonstances posant la menace ;
 - b) refuser ou cesser de fournir le service dont la prestation pose une menace qui ne peut pas être éliminée ni ramenée à un niveau acceptable ;
 - c) mettre fin à la mission d'audit.

Communications avec les responsables de la gouvernance au sujet des services autres que d'expression d'assurance

Tous les clients de services d'audit

- 600.19 A1 Les paragraphes 400.40 A1 et 400.40 A2 s'appliquent aux communications du cabinet avec les responsables de la gouvernance au sujet de la prestation de services autres que d'expression d'assurance.

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

- 600.20 A1 Les paragraphes R600.21 à R600.23 exigent du cabinet qu'il communique avec les responsables de la gouvernance d'une entité d'intérêt public avant que lui-même ou un cabinet membre du réseau fournisse, à une entité faisant partie de la même structure organisationnelle que cette entité d'intérêt public, des services autres que d'expression d'assurance dont la prestation pourrait poser des menaces pour l'indépendance du cabinet par rapport à l'entité d'intérêt public. Cette communication vise à permettre aux responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public d'exercer une surveillance efficace quant à l'indépendance du cabinet qui audite les états financiers de cette entité.

- 600.20 A2 Pour faciliter le respect de telles exigences, le cabinet pourrait s'entendre avec les responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public sur le processus à suivre, y compris le moment de la communication et les personnes avec qui le cabinet est censé communiquer. Le processus pourrait consister :

- à établir la procédure pour la communication d'informations concernant un service autre que d'expression d'assurance qui est proposé (cette procédure pourrait s'appliquer au niveau de la mission individuelle, selon une politique générale, ou reposer sur d'autres modalités convenues) ;
- à identifier les entités auxquelles il s'applique, qui pourraient comprendre d'autres entités d'intérêt public faisant partie de la structure organisationnelle ;
- à identifier, le cas échéant, les services pouvant être fournis aux entités énumérées au paragraphe R600.21 sans qu'il soit nécessaire d'obtenir l'approbation expresse des responsables de la gouvernance, si ces derniers reconnaissent, à titre de politique générale, que la prestation de ces services n'est pas interdite par la présente section et ne poserait pas de menaces pour l'indépendance du cabinet — ou, si elle en posait, que ces menaces se situeraient à un niveau acceptable ;
- à déterminer la manière dont les responsables de la gouvernance des différentes entités d'intérêt public faisant partie de la structure organisationnelle ont attribué les pouvoirs pour l'approbation des services ;
- à établir la procédure à suivre lorsque la communication d'informations dont les responsables de la gouvernance ont besoin, pour évaluer si un service proposé pourrait poser une menace pour l'indépendance du cabinet, est interdite ou limitée par des normes professionnelles ou des textes légaux ou réglementaires, ou pourrait entraîner la divulgation de renseignements sensibles ou confidentiels ;
- à préciser les moyens qui pourraient être pris pour résoudre les questions qui ne sont pas visées par le processus.

- R600.21** Le cabinet qui audite les états financiers d'une entité d'intérêt public doit communiquer certaines informations aux responsables de la gouvernance de cette entité avant que lui-même ou un cabinet membre du réseau accepte une mission qui consiste à fournir des services autres que d'expression d'assurance à :

- A) cette entité d'intérêt public ;
- B) une entité qui contrôle directement ou indirectement cette entité d'intérêt public ;
- C) une entité qui est contrôlée directement ou indirectement par cette entité d'intérêt public.

À moins que le traitement de ces questions soit déjà précisé dans un processus convenu avec

les responsables de la gouvernance, le cabinet doit :

- a)** informer les responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public qu'il a déterminé que la prestation du service :
 - i)** n'est pas interdite,
 - ii)** soit ne posera pas de menace pour son indépendance dans l'exercice de ses fonctions d'auditeur de l'entité d'intérêt public, soit — si des menaces sont identifiées — posera des menaces qui se situeront à un niveau acceptable ou, dans le cas contraire, qui seront éliminées ou ramenées à un niveau acceptable ;
- b)** communiquer aux responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public les informations dont ils ont besoin pour faire une évaluation éclairée de l'incidence de la prestation du service sur l'indépendance du cabinet.

600.21 A1 Voici des exemples d'informations qui pourraient être communiquées aux responsables de la gouvernance d'une entité d'intérêt public concernant un service autre que d'expression d'assurance en particulier :

- la nature et l'étendue du service proposé ;
- le montant des honoraires proposés et la base sur laquelle ils sont calculés ;
- lorsque le cabinet a identifié des menaces pour l'indépendance que pourrait poser la prestation du service proposé, les éléments sur lesquels le cabinet s'appuie pour évaluer que ces menaces se situent à un niveau acceptable ou, dans le cas contraire, les mesures que le cabinet ou le cabinet membre du réseau prendra pour éliminer les menaces pour l'indépendance ou les ramener à un niveau acceptable ;
- dans le cas de la prestation de plusieurs services, la question de savoir si l'effet combiné des services pose ou non des menaces pour l'indépendance ou a une incidence sur le niveau de celles qui ont déjà été identifiées.

R600.22 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir un service autre que d'expression d'assurance aux entités énumérées au paragraphe R600.21, à moins que — dans le cadre d'un processus dont ils ont convenu ou pour un service en particulier — les responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public aient :

- a)** déterminé, tout comme le cabinet, que la prestation du service soit ne posera pas de menace pour l'indépendance du cabinet dans l'exercice de ses fonctions d'auditeur de l'entité d'intérêt public, soit — si des menaces sont identifiées — posera des menaces qui se situeront à un niveau acceptable ou, dans le cas contraire, qui seront éliminées ou ramenées à un niveau acceptable ;
- b)** approuvé la prestation du service.

R600.23 À titre d'exception aux paragraphes R600.21 et R600.22, lorsque la communication d'informations aux responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public concernant un service autre que d'expression d'assurance proposé est interdite par les normes professionnelles ou les textes légaux ou réglementaires applicables, ou pourrait entraîner la divulgation de renseignements sensibles ou confidentiels, le cabinet peut fournir le service proposé si les conditions suivantes sont réunies :

- a)** le cabinet communique les informations qu'il lui est possible de fournir sans manquer à ses obligations légales ou professionnelles ;

- b) le cabinet informe les responsables de la gouvernance de l'entité d'intérêt public que la prestation du service soit ne posera pas de menace pour son indépendance vis-à-vis de l'entité d'intérêt public, soit — si des menaces sont identifiées — posera des menaces qui se situeront à un niveau acceptable ou, dans le cas contraire, qui seront éliminées ou ramenées à un niveau acceptable ;
- c) les responsables de la gouvernance ne rejettent pas la conclusion du cabinet mentionnée à l'alinéa b).

R600.24

Le cabinet ou un cabinet membre du réseau doit — après avoir considéré toutes les questions soulevées, le cas échéant, par les responsables de la gouvernance du client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public ou par l'entité, parmi celles énumérées au paragraphe R600.21, qui recevrait le service proposé — refuser de fournir le service autre que d'expression d'assurance ou, s'agissant du cabinet, mettre fin à la mission d'audit si :

- a) le cabinet ou le cabinet membre du réseau n'est autorisé à communiquer aucune information aux responsables de la gouvernance du client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public, à moins que la façon de régler cette situation soit précisée dans un processus déjà convenu avec les responsables de la gouvernance ;
- b) les responsables de la gouvernance du client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public rejettent la conclusion du cabinet selon laquelle la prestation du service soit ne posera pas de menace pour son indépendance vis-à-vis de l'entité d'intérêt public, soit — si des menaces sont identifiées — posera des menaces qui se situeront à un niveau acceptable ou, dans le cas contraire, qui seront éliminées ou ramenées à un niveau acceptable.

Client de services d'audit qui devient ultérieurement une entité d'intérêt public

R600.25

Lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit ou a déjà fourni un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit et que celui-ci devient une entité d'intérêt public, l'indépendance du cabinet est compromise, à moins que toutes les conditions suivantes soient réunies :

- a) les services autres que d'expression d'assurance fournis antérieurement, le cas échéant, sont conformes aux dispositions de la présente section qui concernent les clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public ;
- b) les services autres que d'expression d'assurance qui sont en cours de prestation et qu'il n'est pas permis, selon la présente section, de fournir à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public prennent fin avant que le client devienne une entité d'intérêt public — ou, s'ils ne peuvent cesser avant, dès que possible après que le client est devenu une telle entité ;
- c) le cabinet et les responsables de la gouvernance du client qui devient une entité d'intérêt public conviennent des mesures supplémentaires à prendre en réponse aux menaces pour l'indépendance qui ne se situent pas à un niveau acceptable, le cas échéant, et mettent ces mesures en place.

600.25 A1

Un exemple de mesure que le cabinet pourrait recommander au client de services d'audit serait de demander à un autre cabinet :

- de passer en revue ou d'exécuter de nouveau les travaux d'audit concernés dans la mesure nécessaire ;
- d'évaluer les résultats du service autre que d'expression d'assurance, ou encore d'exécuter de nouveau ce service dans la mesure nécessaire pour qu'il (à savoir l'autre

cabinet) puisse en assumer la responsabilité.

Considérations applicables à certaines entités liées

R600.26 La présente section contient des exigences qui interdisent au cabinet ou à un cabinet membre du réseau de fournir certains services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit. À titre d'exception à ces exigences et à celle du paragraphe R400.13, sous réserve de certaines conditions, le cabinet ou un cabinet membre du réseau peut assumer des responsabilités de direction ou fournir certains services autres que d'expression d'assurance — qu'il lui serait autrement interdit d'assumer ou de fournir — à une entité liée du client, à savoir le client dont les états financiers font l'objet de l'opinion qu'exprimera le cabinet, lorsque cette entité :

- a) soit contrôle directement ou indirectement ce client ;
- b) soit détient des intérêts financiers directs dans ce client, si elle exerce une influence notable sur celui-ci et que les intérêts dans le client sont significatifs pour elle ;
- c) soit est soumise, avec le client, à un contrôle commun.

Cette exception s'applique lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- i) aucune opinion sur les états financiers de l'entité liée n'est exprimée par le cabinet ou un cabinet membre du réseau ;
- ii) aucune responsabilité de direction n'est assumée, directement ou indirectement, par le cabinet ou un cabinet membre du réseau à l'égard de l'entité dont les états financiers font l'objet de l'opinion qu'exprimera le cabinet ;
- iii) la prestation des services ne pose aucune menace liée à l'autocontrôle ;
- iv) le cabinet répond aux autres menaces posées par la prestation des services qui ne se situent pas à un niveau acceptable.

Documentation

600.27 A1 La documentation à constituer, selon les paragraphes R400.60 et 400.60 A1, en ce qui concerne les conclusions dégagées par le cabinet quant à la conformité à la présente section pourrait comprendre les éléments suivants :

- les éléments clés de la compréhension qu'a acquise le cabinet quant à la nature des services autres que d'expression d'assurance à fournir, ainsi que la question de savoir si et dans quelle mesure la prestation de ces services pourrait avoir une incidence sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
- la nature des menaces pour l'indépendance que pose la prestation d'un service à un client de services d'audit, le cas échéant, et le fait que les résultats de ce service feront ou non l'objet de procédures d'audit ;
- le niveau de participation de la direction dans la prestation et la surveillance des services autres que d'expression d'assurance proposés ;
- les sauvegardes mises en place, le cas échéant, ou les autres mesures prises en réponse aux menaces pour l'indépendance ;
- le raisonnement qui a mené le cabinet à conclure que la prestation d'un service n'est pas interdite et que les menaces pour l'indépendance identifiées se situent à un niveau acceptable ;
- dans les cas où une entité parmi celles mentionnées au paragraphe R600.21 recevrait le service autre que d'expression d'assurance proposé, les mesures prises aux fins de conformité aux paragraphes R600.21 à R600.23.

SOUS-SECTION 601 – SERVICES DE COMPTABILITÉ ET DE TENUE DE COMPTES

Introduction

601.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services de comptabilité et de tenue de livres à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Généralités

601.2 A1 La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable, ce qui comprend :

- la détermination des méthodes comptables à appliquer et du traitement comptable approprié selon ces méthodes ;
- la préparation ou la modification des documents sources ou des données de base, qu'ils soient sur support électronique ou autre, étayant la réalité d'une opération. Par exemple :
 - des bons de commande,
 - des feuilles de présence relatives à la paie,
 - des commandes de clients ;
- la passation ou la modification d'écritures de journal ;
- la détermination ou l'approbation du classement des opérations dans les différents comptes.

Description de ce type de services

601.3 A1 Les services de comptabilité et de tenue de livres comprennent un large éventail de services, dont les suivants :

- la préparation des documents comptables ou des états financiers ;
- l'enregistrement des opérations ;
- la prestation de services de paie ;
- la résolution de problèmes de rapprochement de comptes ;
- la conversion d'états financiers préparés selon un référentiel d'information financière de sorte qu'ils soient conformes à un autre référentiel.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services de comptabilité et de tenue de livres

Tous les clients de services d'audit

601.4 A1 La prestation de services de comptabilité et de tenue de livres à un client de services d'audit pose une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R601.5 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public des services de comptabilité et de tenue de livres, ce

qui comprend la préparation d'états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ou d'informations financières sur lesquelles seront basés de tels états financiers, à moins que les conditions suivantes soient réunies :

- a) les services sont de nature routinière ou mécanique ;
- b) le cabinet répond aux menaces qui ne se situent pas à un niveau acceptable, le cas échéant.

601.5 A1 Un service de comptabilité et de tenue de livres est de nature routinière ou mécanique lorsqu'il remplit les deux conditions suivantes :

- a) il se rapporte à des informations, à des données ou à des éléments au sujet desquels le client a porté les jugements ou pris les décisions qui pourraient s'imposer ;
- b) il nécessite un recours minime ou nul au jugement professionnel.

601.5 A2 Voici des exemples de services qui pourraient être considérés comme étant de nature routinière ou mécanique :

- la préparation, à partir de données fournies par le client, de calculs ou de rapports relatifs à la paie pour approbation et versement par le client ;
- l'enregistrement d'opérations récurrentes pour lesquelles les montants sont facilement déterminables à partir de données de base ou de documents sources, tels qu'une facture de services publics pour laquelle le client a déterminé ou approuvé le classement de compte approprié ;
- le calcul de l'amortissement d'immobilisations corporelles aux fins duquel la méthode comptable ainsi que les estimations concernant les durées d'utilité et les valeurs résiduelles ont été déterminées par le client ;
- le report d'opérations codées par le client au grand livre général ;
- le report d'écritures de journal approuvées par le client dans la balance des comptes ;
- la préparation d'états financiers à partir d'informations contenues dans la balance des comptes approuvée par le client et la préparation de notes annexes à partir de documents approuvés par le client.

Le cabinet ou un cabinet membre du réseau peut fournir de tels services à des clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public, à condition de se conformer aux exigences du paragraphe R400.14, pour s'assurer qu'il n'assume pas de responsabilités de direction dans le cadre de la prestation du service, ainsi qu'à l'exigence de l'alinéa R601.5 b).

601.5 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à la menace liée à l'autocontrôle que pose la prestation de services de comptabilité et de tenue de livres de nature routinière ou mécanique à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis.

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

R601.6 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services de comptabilité et de tenue de livres à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

R601.7 À titre d'exception au paragraphe R601.6, le cabinet ou un cabinet membre du réseau peut préparer des états financiers requis par la loi pour une entité liée à un client de services d'audit

qui est une entité d'intérêt public si l'entité liée se trouve dans l'une ou l'autre des situations décrites aux alinéas c) et d) de la définition du terme « entité liée » et que les conditions suivantes sont réunies :

- a) le rapport d'audit sur les états financiers de groupe de l'entité d'intérêt public a été délivré ;
- b) le cabinet ou le cabinet membre du réseau n'assume pas de responsabilités de direction et applique le cadre conceptuel afin d'identifier et d'évaluer les menaces pour l'indépendance et de répondre à ces menaces ;
- c) le cabinet ou le cabinet membre du réseau ne prépare pas les documents comptables sur lesquels sont basés les états financiers de l'entité liée qui sont requis par la loi, et ces états financiers sont basés sur des informations approuvées par le client ;
- d) les futurs états financiers de groupe de l'entité d'intérêt public ne seront pas basés sur les états financiers de l'entité liée qui sont requis par la loi.

SOUS-SECTION 602 – SERVICES ADMINISTRATIFS

Introduction

602.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services administratifs à un client de services d'audit.

Modalités d'application

Description de ce type de services

602.2 A1 Les services administratifs consistent à aider un client à effectuer des tâches de nature routinière ou mécanique dans le cours normal de ses activités.

602.2 A2 Voici des exemples de services administratifs :

- traitement de texte ou mise en page de documents ;
- préparation de formulaires administratifs ou légaux qui seront soumis au client pour approbation ;
- envoi de tels formulaires en fonction des directives du client ;
- suivi des dates de dépôt de documents obligatoires et communication de ces dates au client de services d'audit.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services administratifs

Tous les clients de services d'audit

602.3 A1 La prestation de services administratifs à un client de services d'audit ne pose généralement pas de menace s'il s'agit d'effectuer du travail de bureau qui nécessite un recours minime ou nul au jugement professionnel.

SOUS-SECTION 603 – SERVICES D'ÉVALUATION

Introduction

603. 1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de

services d'évaluation à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

- 603.2 A1 Tout service d'évaluation suppose la formulation d'hypothèses concernant des événements futurs ainsi que la détermination de méthodes et techniques appropriées et l'application de ces méthodes et techniques aux hypothèses aux fins du calcul ou de l'attribution d'une valeur spécifique ou d'une fourchette de valeurs pour un actif ou un passif, ou pour la totalité ou une partie de l'entité.
- 603.2 A2 Si le cabinet ou un cabinet membre du réseau se voit demander de procéder à une évaluation pour aider un client de services d'audit à s'acquitter de ses obligations en matière de déclarations fiscales ou à des fins de planification fiscale et que les résultats de l'évaluation n'ont aucune incidence sur les documents comptables ou les états financiers, hormis les écritures de journal relatives à l'impôt, les exigences et les modalités d'application énoncées aux paragraphes 604.17 A1 à 604.19 A1 concernant ces services s'appliquent.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services d'évaluation

Tous les clients de services d'audit

- 603.3 A1 La prestation de services d'évaluation à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.
- 603.3 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services d'évaluation à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :
- l'utilisation prévue et l'objectif du rapport d'évaluation ;
 - le fait que ce rapport sera rendu public ou non ;
 - la mesure dans laquelle la méthode d'évaluation est étayée par les textes légaux ou réglementaires, la jurisprudence ou les pratiques établies ;
 - le niveau de participation du client dans la détermination et l'approbation de la méthode d'évaluation utilisée et d'autres questions importantes qui relèvent du jugement ;
 - le degré de subjectivité inhérent à l'évaluation, selon les méthodes standards ou établies, de l'objet en question ;
 - la question de savoir si l'évaluation aura ou non une incidence significative sur les états financiers ;
 - l'étendue des informations liées à l'évaluation qui sont fournies dans les états financiers ;
 - le degré de volatilité des montants en jeu, compte tenu de la dépendance à l'égard d'événements futurs.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R603.5 s'applique.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

- 603.3 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services d'évaluation à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle).

R603.4 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services d'évaluation à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public si les conditions suivantes sont réunies :

- a) l'évaluation comporte un degré important de subjectivité ;
- b) l'évaluation aura une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

603.4 A1 Certaines évaluations ne comportent pas un degré de subjectivité important. C'est vraisemblablement le cas lorsque les hypothèses qui les sous-tendent sont imposées par des textes légaux ou réglementaires ou que les techniques et méthodes à employer reposent sur des normes généralement acceptées ou prescrites par des textes légaux ou réglementaires. Dans ces circonstances, les résultats d'une évaluation réalisée par plus d'une partie ne sont pas susceptibles de présenter un écart significatif.

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R603.5 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services d'évaluation à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

Menaces liées à la représentation

603.5 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre aux menaces liées à la représentation que pose la prestation de services d'évaluation à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

SOUS-SECTION 604 – SERVICES FISCAUX

Introduction

604.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services fiscaux à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

604.2 A1 Les services fiscaux comprennent un large éventail de services. La présente sous-section porte en particulier sur :

- la préparation de déclarations fiscales ;
- le calcul de l'impôt pour la préparation des écritures de journal ;
- les services-conseils en fiscalité ;
- les services de planification fiscale ;
- les services fiscaux qui comprennent des services d'évaluation ;

- les services d'aide au règlement de litiges fiscaux.

604.2 A2 Bien qu'il soit possible de définir des catégories générales de services fiscaux, comme la planification ou l'observation fiscales, ces services sont souvent interreliés dans la pratique et pourraient être combinés avec des services autres que d'expression d'assurance fournis par le cabinet, tels que des services de finance d'entreprise. Il est donc impossible d'établir un classement générique des menaces que pose chaque type de services fiscaux.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services fiscaux

604.3 A1 La prestation de services fiscaux à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

604.3 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de tout service fiscal à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- les caractéristiques propres à la mission ;
- le niveau d'expertise des employés du client en matière de fiscalité ;
- le système qu'utilisent les autorités fiscales pour appliquer l'impôt et en établir le montant, ainsi que le rôle du cabinet ou du cabinet membre du réseau dans ce processus ;
- la complexité du régime fiscal applicable et le degré de jugement que nécessite son application.

Tous les clients de services d'audit

R604.4 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services fiscaux ni recommander une opération à un client de services d'audit lorsque les services ou l'opération en question concernent la commercialisation, la planification ou la formulation d'une opinion en faveur d'un traitement fiscal initialement recommandé, directement ou indirectement, par le cabinet ou le cabinet membre du réseau, et que l'évitement fiscal est un motif important de ce traitement, à moins que le cabinet soit convaincu que celui-ci a un fondement dans la législation ou la réglementation fiscales qui est susceptible de prévaloir.

604.4 A1 Sauf dans les cas où le cabinet est convaincu que le traitement fiscal a un fondement dans la législation ou la réglementation fiscales qui est susceptible de prévaloir, la prestation des services autres que d'expression d'assurance dont traite le paragraphe R604.4 pose des menaces liées à l'intérêt personnel, à l'autocontrôle et à la représentation qui ne peuvent pas être éliminées ni ramenées à un niveau acceptable par la mise en place de sauvegardes.

A. Préparation de déclarations fiscales

Description de ce type de services

604.5 A1 Les services de préparation de déclarations fiscales comprennent les activités suivantes :

- l'assistance aux clients à l'égard de leurs obligations en matière de déclarations fiscales, par la préparation et la compilation d'informations, dont la somme due au fisc, qui doivent être présentées aux autorités fiscales compétentes (généralement au moyen de formulaires standards) ;
- la prestation de conseils sur le traitement d'opérations passées dans les déclarations fiscales ;
- la formulation de réponses, pour le compte du client de services d'audit, aux demandes

d'informations ou d'analyses additionnelles des autorités fiscales (par exemple, la fourniture d'explications et de soutien technique concernant l'approche retenue).

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services de préparation de déclarations fiscales

Tous les clients de services d'audit

- 604.6 A1 La prestation de services de préparation de déclarations fiscales ne pose généralement pas de menace, car :
- a) ces services reposent sur des informations historiques et consistent surtout à analyser et à présenter ces informations selon le droit fiscal applicable, y compris la jurisprudence et les pratiques établies ;
 - b) les déclarations fiscales sont assujetties à un processus d'examen ou d'approbation, selon ce que les autorités fiscales jugent approprié.

B. Calcul de l'impôt pour la préparation d'écritures de journal

Description de ce type de services

- 604.7 A1 Les services de calcul de l'impôt comprennent le calcul des passifs (actifs) d'impôt exigible et d'impôt différé pour la préparation d'écritures de journal à l'appui des passifs (actifs) d'impôt présentés dans les états financiers du client de services d'audit.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services de calcul de l'impôt

Tous les clients de services d'audit

- 604.8 A1 Le fait de procéder au calcul des passifs (actifs) d'impôt exigible et d'impôt différé pour un client de services d'audit en vue de la préparation d'écritures de journal sur lesquels seront basés ces soldes pose une menace liée à l'autocontrôle.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

- 604.9 A1 Un facteur à considérer, en plus de ceux mentionnés au paragraphe 604.3 A2, pour évaluer la menace liée à l'autocontrôle que pose la prestation de tels services de calcul à un client de services d'audit est la question de savoir si le calcul pourrait avoir une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- 604.9 A2 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces liées à l'autocontrôle lorsque le client de services d'audit n'est pas une entité d'intérêt public :
- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis.

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

- R604.10** Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas procéder au calcul des passifs (actifs) d'impôt exigible et d'impôt différé pour un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

C. Services-conseils en fiscalité et services de planification fiscale

Description de ce type de services

- 604.11 A1 Les services-conseils en fiscalité et les services de planification fiscale comprennent un large éventail de services, dont la prestation de conseils au client de services d'audit concernant la structuration avantageuse, sur le plan fiscal, de ses activités, ou l'application de la loi ou de la

réglementation fiscales.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale

Tous les clients de services d'audit

604.12 A1 La prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

604.12 A2 La prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale ne posera pas de menace liée à l'autocontrôle si les services remplissent l'un des critères suivants :

- a) ils sont confortés par les autorités fiscales ou étayés par la jurisprudence ;
- b) ils reposent sur des pratiques établies (c'est-à-dire des pratiques courantes et non contestées par les autorités fiscales compétentes) ;
- c) ils ont un fondement dans la législation fiscale, et le cabinet est convaincu que ce fondement est susceptible de prévaloir.

604.12 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer, en plus de ceux mentionnés au paragraphe 604.3 A2, pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- le degré de subjectivité inhérent à la détermination du traitement approprié des conseils fiscaux dans les états financiers ;
- le fait que le traitement fiscal soit ou non étayé par une décision des autorités fiscales, ou ait été autorisé par celles-ci, avant la préparation des états financiers ;
- la mesure dans laquelle les résultats des conseils fiscaux pourraient avoir une incidence significative sur les états financiers.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R604.15 s'applique.

Cas où l'efficacité des conseils fiscaux dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation particulière

R604.13 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale à un client de services d'audit si les conditions suivantes sont réunies :

- a) l'efficacité des conseils fiscaux dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation particulière dans les états financiers ;
- b) l'équipe d'audit a des doutes quant au caractère approprié du traitement comptable ou de la présentation en question selon le référentiel d'information financière applicable.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

604.14 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale lorsque le client de services d'audit n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle) ;
- obtenir l'autorisation préalable des autorités fiscales (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation).

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R604.15 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14, R600.16 et 604.12 A2)

Menaces liées à la représentation

604.15 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à la représentation que pose la prestation de services-conseils en fiscalité ou de services de planification fiscale lorsque le client de services d'audit est une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit ;
- obtenir l'autorisation préalable des autorités fiscales.

D. Services fiscaux qui comprennent des services d'évaluation

Description de ce type de services

604.16 A1 Il y a diverses circonstances dans lesquelles des services fiscaux qui comprennent des services d'évaluation pourraient être fournis, notamment :

- les fusions et les acquisitions ;
- les restructurations de groupes et les réorganisations d'entreprises ;
- les études sur les prix de cession interne ;
- les plans de rémunération à base d'actions.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services fiscaux qui comprennent des services d'évaluation

Tous les clients de services d'audit

604.17 A1 Le fait de procéder à une évaluation à des fins fiscales pour un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats de ce service aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. La prestation d'un tel service pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

604.17 A2 Lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau procède à une évaluation à des fins fiscales pour aider un client de services d'audit à s'acquitter de ses obligations en matière de déclarations fiscales ou à des fins de planification fiscale, il se pourrait que les résultats de l'évaluation :

- a) n'aient aucune incidence sur les documents comptables ou les états financiers, hormis les écritures de journal relatives à l'impôt, auquel cas les exigences et les modalités

d'application énoncées dans la présente sous-section s'appliquent ;

- b) aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers, et non seulement sur les écritures de journal relatives à l'impôt (par exemple, si l'évaluation entraîne une réévaluation des actifs), auquel cas les exigences et les modalités d'application énoncées dans la sous-section 603 concernant les services d'évaluation s'appliquent.

604.17 A3 Le fait de procéder à une évaluation à des fins fiscales pour un client de services d'audit ne posera pas de menace liée à l'autocontrôle si l'une ou l'autre des conditions suivantes est remplie :

- a) les hypothèses sous-jacentes sont soit imposées par des textes légaux ou réglementaires, soit largement acceptées ;
- b) les techniques et méthodes à employer reposent sur des normes généralement acceptées ou prescrites par des textes légaux ou réglementaires, et l'évaluation est assujettie à un examen externe réalisé par une autorité fiscale ou une autorité de réglementation similaire.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

604.18 A1 Il se pourrait que le cabinet ou un cabinet membre du réseau procède à une évaluation à des fins fiscales pour un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public et que l'incidence des résultats de cette évaluation sur les documents comptables et les états financiers soit limitée à l'effet des écritures de journal relatives à l'impôt. Une telle évaluation ne pose généralement pas de menace si l'incidence sur les états financiers n'est pas significative ou si l'évaluation, telle qu'elle est intégrée dans une déclaration fiscale ou autre, est assujettie à un examen externe réalisé par une autorité fiscale ou une autorité de réglementation similaire.

604.18 A2 Si l'évaluation effectuée à des fins fiscales est assujettie à un examen externe et a une incidence significative sur les états financiers, les facteurs à considérer, en plus de ceux mentionnés au paragraphe 604.3 A2, pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation d'un tel service à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public et pour évaluer le niveau de ce type de menaces comprennent les suivants :

- la mesure dans laquelle la méthode d'évaluation est étayée par la loi ou la réglementation fiscales, la jurisprudence ou les pratiques établies ;
- le degré de subjectivité inhérent à l'évaluation ;
- la fiabilité et l'étendue des données sous-jacentes.

604.18 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces lorsque le client de services d'audit n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle) ;
- obtenir l'autorisation préalable des autorités fiscales (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation).

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R604.19 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas procéder à une évaluation à des fins fiscales pour un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation d'un tel service pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14, R600.16 et 604.17 A3)

Menaces liées à la représentation

604.19 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à la représentation que pose la prestation de services d'évaluation à des fins fiscales à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit ;
- obtenir l'autorisation préalable des autorités fiscales.

E. Services d'aide au règlement de litiges fiscaux

Description de ce type de services

604.20 A1 Il pourrait y avoir prestation de services autres que d'expression d'assurance consistant à aider un client de services d'audit dans le cadre du règlement d'un litige fiscal à la suite de l'examen des calculs et traitements fiscaux par une autorité fiscale. Ces services peuvent comprendre, par exemple, l'assistance fournie à un client lorsque l'autorité fiscale informe celui-ci que ses arguments à l'appui d'une question en particulier ont été rejetés, et que soit l'autorité soit le client entame une procédure officielle pour qu'un tribunal ou une cour tranche la question.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services d'aide au règlement de litiges fiscaux

Tous les clients de services d'audit

604.21 A1 La prestation de services d'aide au règlement de litiges fiscaux à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

604.22 A1 Voici des exemples de facteurs à considérer, en plus de ceux mentionnés au paragraphe 604.3 A2, pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services **d'aide au règlement de litiges fiscaux** à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- le rôle de la direction dans le règlement du litige ;
- la mesure dans laquelle l'issue du litige aura une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
- le fait que l'objet du litige fiscal se rapporte ou non à des conseils fournis par le cabinet ou un cabinet membre du réseau ;
- la mesure dans laquelle la question est étayée par la loi ou la réglementation fiscales, la jurisprudence ou les pratiques établies ;
- le fait que les audiences soient publiques ou non.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R604.24 s'applique.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

604.23 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces

liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services d'aide au règlement de litiges fiscaux à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle).

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R604.24 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services d'aide au règlement de litiges fiscaux à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation d'un tel service pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

Menaces liées à la représentation

604.24 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre aux menaces liées à la représentation que pose la prestation des services à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

Intervention en qualité de représentant devant un tribunal ou une cour dans le cadre de la résolution d'une question fiscale

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R604.25 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services fiscaux qui comprennent l'aide au règlement de litiges fiscaux à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public si les conditions suivantes sont réunies :

- a) les services impliquent d'intervenir en qualité de représentant du client de services d'audit devant un tribunal ou une cour dans le cadre de la résolution d'une question fiscale ;
- b) les montants en cause sont significatifs par rapport aux états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

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

R604.26 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services fiscaux qui comprennent l'aide au règlement de litiges fiscaux à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si ces services impliquent d'intervenir en qualité de représentant de ce client devant un tribunal ou une cour.

604.27 A1 Les paragraphes R604.25 et R604.26 n'empêchent pas le cabinet ou un cabinet membre du réseau de poursuivre les activités continues se rattachant à son rôle de conseiller à l'égard de la question soumise au tribunal ou à la cour, telles que :

- répondre à des demandes d'informations spécifiques ;
- présenter un compte rendu des faits ou un témoignage à l'égard des travaux effectués ;
- aider le client à analyser des points d'ordre fiscal liés à la question.

604.27 A2 Ce que l'on entend par « un tribunal ou une cour » dépend de la manière dont les procédures

relatives aux litiges fiscaux se déroulent dans le pays ou le territoire concerné.

SOUS-SECTION 605 – SERVICES D'AUDIT INTERNE

Introduction

605.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services d'audit interne à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

605.2 A1 Les services d'audit interne comprennent un large éventail d'activités. Il pourrait notamment s'agir d'aider un client de services d'audit à réaliser une ou plusieurs activités d'audit interne, dont :

- le suivi du contrôle interne, c'est-à-dire examiner les contrôles, faire le suivi de leur fonctionnement et recommander des améliorations à y apporter ;
- l'examen de l'information financière et opérationnelle, c'est-à-dire :
 - revoir les moyens employés pour identifier, mesurer, classer et communiquer l'information financière et opérationnelle,
 - procéder à des investigations particulières sur des éléments donnés, notamment en soumettant des opérations, des soldes et des procédures à des tests de détail ;
- l'examen de l'économie, de l'efficacité et de l'efficacités avec lesquelles sont gérées les activités d'exploitation de l'entité, y compris ses activités non financières ;
- l'examen de la conformité :
 - aux textes légaux et réglementaires et aux autres exigences externes,
 - aux politiques et directives de la direction et aux autres exigences internes.

605.2 A2 Les objectifs et l'étendue des activités d'audit interne varient grandement et dépendent de la taille et de la structure de l'entité ainsi que des exigences des responsables de la gouvernance et des besoins et attentes de la direction. Il se pourrait que ces activités portent sur des aspects de nature opérationnelle et ne soient donc pas nécessairement liées aux questions qui sont prises en compte dans le cadre d'un audit d'états financiers.

Risque d'assumer des responsabilités de direction dans le cadre de la prestation de services d'audit interne

R605.3 Le paragraphe R400.13 interdit au cabinet ou à un cabinet membre du réseau d'assumer des responsabilités de direction. Lorsqu'il fournit des services d'audit interne à un client de services d'audit, le cabinet doit s'assurer que toutes les conditions suivantes sont remplies :

- a) le client nomme une personne appropriée et compétente qui relève des responsables de la gouvernance et qui :
 - i) assume en tout temps la responsabilité des activités d'audit interne,
 - ii) reconnaît la responsabilité qui lui incombe de concevoir, de mettre en place et de maintenir le contrôle interne ;
- b) le client examine, évalue et approuve l'étendue, le risque et la fréquence des services d'audit interne ;

- c) le client évalue le caractère adéquat des services d'audit interne et les constatations découlant de leur prestation ;
 - d) le client évalue les recommandations découlant des services d'audit interne, détermine celles qui doivent être mises en œuvre et gère les processus de mise en œuvre ;
 - e) le client communique aux responsables de la gouvernance les constatations et les recommandations importantes découlant des services d'audit interne.
- 605.3 A1 La réalisation d'une partie des activités d'audit interne du client fait augmenter le risque que des personnes au sein du cabinet ou du cabinet membre du réseau qui fournit les services d'audit interne assument des responsabilités de direction.
- 605.3 A2 Voici des exemples de services d'audit interne qui impliquent la prise en charge de responsabilités de direction :
- établir des politiques d'audit interne ou définir des orientations stratégiques concernant les activités d'audit interne ;
 - diriger les actions que posent les employés de la fonction d'audit interne de l'entité et en assumer la responsabilité ;
 - choisir, parmi les recommandations découlant des activités d'audit interne, celles qui seront mises en œuvre ;
 - faire rapport aux responsables de la gouvernance au nom de la direction en ce qui concerne les résultats des activités d'audit interne ;
 - mettre en œuvre des procédures qui font partie du contrôle interne, comme l'examen et l'approbation des modifications relatives aux privilèges d'accès aux données des employés ;
 - assumer la responsabilité de la conception, de la mise en place, du suivi et du maintien du contrôle interne ;
 - réaliser en sous-traitance des services d'audit interne qui représentent la totalité ou une partie considérable de la fonction d'audit interne, lorsque le cabinet ou le cabinet membre du réseau est chargé de déterminer l'étendue des travaux d'audit interne et que la responsabilité d'un ou de plusieurs des aspects susmentionnés pourrait lui incomber.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services d'audit interne

Tous les clients de services d'audit

- 605.4 A1 La prestation de services d'audit interne à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- 605.4 A2 Lorsque le cabinet utilise les travaux de la fonction d'audit interne dans le cadre d'une mission d'audit, les normes ISA exigent la mise en œuvre de procédures visant à évaluer le caractère adéquat de ces travaux. Dans le même ordre d'idées, lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau accepte une mission visant à fournir des services d'audit interne à un client de services d'audit, il se pourrait que les résultats de ces services soient utilisés pour la réalisation de l'audit externe. Or, cela pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. En effet, il se pourrait que l'équipe d'audit utilise ces résultats pour les besoins de la mission d'audit sans :
- a) les évaluer de façon appropriée ;
 - b) exercer le même niveau d'esprit critique qu'elle exercerait si les travaux d'audit interne

avaient été effectués par des personnes qui ne sont pas des membres du cabinet.

605.4 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle que pose la prestation de services d'audit interne à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type des menaces :

- le caractère significatif des montants concernés qui figurent dans les états financiers ;
- le risque que les assertions concernant ces montants comportent des anomalies ;
- la mesure dans laquelle l'équipe d'audit compte s'appuyer sur les travaux effectués dans le cadre de la prestation des services d'audit interne.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R605.6 s'applique.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

605.5 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à la menace liée à l'autocontrôle que pose la prestation de services d'audit interne à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public.

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

R605.6 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services d'audit interne à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

605.6 A1 Parmi les services d'audit interne qu'il est interdit de fournir selon le paragraphe R605.6, il y a ceux qui concernent :

- le contrôle interne à l'égard de l'information financière ;
- les systèmes comptables générant des informations qui seront incluses dans les documents comptables du client ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
- des montants ou des informations en lien avec les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 606 – SERVICES EN SYSTÈMES INFORMATIQUES

Introduction

606.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services en systèmes informatiques à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

606.2 A1 Les services en systèmes informatiques comprennent la conception ou l'implémentation de systèmes matériels ou logiciels. Les systèmes informatiques pourraient :

- a) rassembler des données de base ;
- b) constituer une partie du contrôle interne à l'égard de l'information financière ;
- c) générer des informations qui ont une incidence sur les documents comptables ou les états financiers, y compris les informations à fournir connexes.

Toutefois, les systèmes informatiques pourraient aussi être utilisés pour effectuer des tâches qui ne sont pas liées aux documents comptables ou aux états financiers du client de services d'audit ni au contrôle interne à l'égard de son information financière.

Risque d'assumer des responsabilités de direction dans le cadre de la prestation de services en systèmes informatiques

R606.3 Le paragraphe R400.13 interdit au cabinet ou à un cabinet membre du réseau d'assumer des responsabilités de direction. Lorsque le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit des services en systèmes informatiques à un client de services d'audit, il doit donc s'assurer que toutes les conditions suivantes sont remplies :

- a) le client reconnaît sa responsabilité quant à la mise en place et à la surveillance d'un système de contrôle interne ;
- b) le client confie à un employé compétent, qui est idéalement un membre de la haute direction, la responsabilité de prendre toutes les décisions de gestion concernant la conception et l'implémentation du système matériel ou logiciel ;
- c) le client prend toutes les décisions de gestion en ce qui a trait à la conception et au processus d'implémentation ;
- d) le client évalue le caractère adéquat et les résultats de la conception et de l'implémentation du système ;
- e) le client assume la responsabilité du fonctionnement du système (matériel ou logiciel) ainsi que la responsabilité des données utilisées ou générées par ce système.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services en systèmes informatiques

Tous les clients de services d'audit

606.4 A1 La prestation de services en systèmes informatiques à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

606.4 A2 La prestation des services en systèmes informatiques suivants à un client de services d'audit ne pose généralement pas de menace tant que les membres du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau n'assument pas de responsabilités de direction :

- a) la conception ou l'implémentation de systèmes informatiques qui ne sont pas liés au contrôle interne à l'égard de l'information financière ;
- b) la conception ou l'implémentation de systèmes informatiques qui ne génèrent pas d'informations qui seront incluses dans les documents comptables ou les états financiers ;
- c) l'implantation d'un logiciel de comptabilité ou d'information financière prêt à être utilisé qui n'a pas été développé par le cabinet ou un cabinet membre du réseau, lorsque le degré de personnalisation nécessaire pour adapter le produit aux besoins du client n'est pas important.

606.4 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle que pose la prestation de services en systèmes informatiques à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- la nature du service fourni ;
- la nature des systèmes informatiques du client et la mesure dans laquelle le service

fourni à leur égard a une incidence sur les documents comptables ou les états financiers du client ou sur le contrôle interne à l'égard de son information financière, ou la mesure dans laquelle le service interagit avec ces éléments ;

- la mesure dans laquelle on compte s'appuyer sur les systèmes informatiques en question dans le cadre de l'audit.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R606.6 s'applique.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

- 606.5 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à la menace liée à l'autocontrôle que pose la prestation de services en systèmes informatiques à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public.

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

- R606.6** Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services en systèmes informatiques à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

- 606.6 A1 Parmi les services dont la prestation est interdite car elle poserait une menace liée à l'autocontrôle figurent ceux qui impliquent la conception ou l'implémentation de systèmes informatiques qui présentent l'une ou l'autre des caractéristiques suivantes :

- ils constituent une partie du contrôle interne à l'égard de l'information financière ;
- ils génèrent des informations qui seront incluses dans les documents comptables du client ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 607 – SERVICES DE SOUTIEN DANS LE CADRE D'UN LITIGE

Introduction

607. 1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

- 607.2 A1 Les services de soutien dans le cadre d'un litige pourraient comprendre les activités suivantes :
- apporter une assistance sur le plan de la gestion et de la recherche de documents ;
 - agir en qualité de témoin ou de témoin expert ;
 - estimer les dommages-intérêts ou calculer d'autres montants susceptibles d'être recevables ou payables par suite d'un litige ou d'une poursuite ;
 - fournir des services juricomptables.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige

Tous les clients de services d'audit

- 607.3 A1 La prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.
- 607.4 A1 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :
- l'environnement légal et réglementaire dans lequel le service est fourni ;
 - la nature et les caractéristiques du service ;
 - la mesure dans laquelle les résultats du service de soutien dans le cadre d'un litige pourraient comprendre ou influencer l'estimation des dommages-intérêts ou d'autres montants qui pourraient avoir une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.
- Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R607.6 s'applique.
- 607.4 A2 Si le cabinet ou un cabinet membre du réseau fournit à un client de services d'audit des services de soutien dans le cadre d'un litige et que ces services pourraient comprendre ou influencer l'estimation des dommages-intérêts ou d'autres montants qui ont une incidence sur les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, les exigences et les modalités d'application énoncées dans la sous-section 603 concernant les services d'évaluation s'appliquent.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

- 607.5 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre aux menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public.

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

Menaces liées à l'autocontrôle

- R607.6** Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)
- 607.6 A1 Parmi les services dont la prestation est interdite car elle pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle, il y a la prestation de conseils concernant une procédure judiciaire lorsqu'il existe un risque que les résultats des services aient une incidence sur la quantification de toute provision ou de tout montant figurant dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

Menaces liées à la représentation

- 607.6 A2 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre aux menaces liées à la représentation que pose la prestation de services de soutien dans le cadre d'un litige à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

Intervention en qualité de témoin

Tous les clients de services d'audit

607.7A1 Il se pourrait qu'un professionnel du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau présente des preuves devant un tribunal ou une cour en qualité de témoin ou de témoin expert. On entend par :

- a) « témoin », une personne qui présente des preuves à un tribunal ou à une cour en se fondant sur sa connaissance directe des faits ou des événements ;
- b) « témoin expert », une personne qui présente des preuves, notamment des opinions sur des questions, à un tribunal ou à une cour en se fondant sur son expertise.

607.7 A2 Il ne se pose pas de menace pour l'indépendance lorsqu'une personne agit en qualité de témoin en lien avec une affaire concernant un client de services d'audit et que, ce faisant, elle exprime une opinion sur un sujet faisant partie de son champ d'expertise quand elle présente des faits en réponse à une question.

607.7 A3 La menace liée à la représentation que pose l'intervention en qualité de témoin expert pour le compte d'un client de services d'audit se situe à un niveau acceptable si le cabinet ou un cabinet membre du réseau :

- a) soit est nommé par un tribunal ou une cour pour agir en qualité de témoin expert dans l'affaire concernant le client ;
- b) soit est engagé pour agir en qualité de conseiller ou de témoin expert en lien avec une action collective (ou une autre action de groupe équivalente), pourvu que les conditions suivantes soient réunies :
 - i) les clients de services d'audit du cabinet représentent moins de 20 % des participants à l'action collective ou de groupe (en nombre et en valeur),
 - ii) aucun client de services d'audit n'est nommé pour diriger les participants à l'action collective ou de groupe,
 - iii) aucun client de services d'audit n'est autorisé par les participants à l'action collective ou de groupe à déterminer la nature et l'étendue des services à fournir par le cabinet ou les modalités de la prestation de ces services.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

606.8 A1 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas — et qui n'ont jamais été — des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à la menace liée à la représentation que pose la prestation des services à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public.

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

R607.9 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau, ou une personne au sein du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau, ne doit pas agir en qualité de témoin expert dans une affaire pour le compte d'un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public, sauf dans les circonstances décrites au paragraphe 607.7 A3.

SOUS-SECTION 608 – SERVICES JURIDIQUES

Introduction

608.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section,

il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services juridiques à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

608.2 A1 Les services juridiques s'entendent des services ne pouvant être fournis que par une personne qui :

- a) soit possède la formation requise pour exercer le droit ;
- b) soit est autorisée à exercer le droit devant les tribunaux dans le pays ou le territoire où les services sont fournis.

608.2 A2 La présente sous-section porte en particulier sur :

- la prestation de conseils juridiques ;
- la fonction de chef du contentieux ;
- la représentation d'un client.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services juridiques

Tous les clients de services d'audit

608.3 A1 La prestation de services juridiques à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

A. Prestation de conseils juridiques

Description de ce type de services

608.4 A1 Selon le pays ou le territoire concerné, la prestation de conseils juridiques pourrait comprendre un large éventail de services aux entreprises et de services commerciaux fournis à des clients de services d'audit, dont :

- l'assistance en matière de contrats ;
- l'assistance à un client de services d'audit dans la réalisation d'une opération ;
- les services liés aux fusions et acquisitions ;
- l'assistance au service du contentieux d'un client de services d'audit ;
- le contrôle diligent légal et la restructuration.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de conseils juridiques

Tous les clients de services d'audit

608.5 A1 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de conseils juridiques à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- le caractère significatif de la question sur laquelle portent les conseils par rapport aux états financiers du client ;
- la complexité de la question juridique et le degré de jugement que nécessite la prestation du service.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité

d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R608.7 s'applique.

608.5 A2 Voici des exemples de conseils juridiques dont la prestation pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle :

- l'estimation de la perte pouvant découler d'une poursuite pour la comptabilisation d'une provision dans les états financiers du client ;
- l'interprétation de dispositions d'un contrat qui pourraient donner lieu à la comptabilisation de passifs dans les états financiers du client.

608.5 A3 Le fait de négocier pour le compte d'un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à la représentation, ou amener le cabinet ou le cabinet membre du réseau à assumer des responsabilités de direction.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

608.6 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de conseils juridiques à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle).

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R608.7 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de conseils juridiques à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation d'un tel service pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

Menaces liées à la représentation

608.8 A1 Les considérations dont traitent les paragraphes 608.5 A1 et 608.5 A3 à 608.6 A1 sont également pertinentes lorsqu'il s'agit d'évaluer les menaces liées à la représentation que pose la prestation de conseils juridiques à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public et de répondre à ces menaces.

B. Fonction de chef du contentieux

Tous les clients de services d'audit

R608.9 Les associés et les employés du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau ne doivent pas assumer la fonction de chef du contentieux pour un client de services d'audit.

608.9 A1 La fonction de chef du contentieux est habituellement un poste de haute direction auquel se rattache la responsabilité générale des affaires juridiques d'une entreprise.

C. Représentation d'un client

Menaces susceptibles de découler de la représentation d'un client devant un tribunal ou une cour

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R608.10 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas représenter un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public dans le cadre du règlement d'un différend ou d'un litige devant un tribunal ou une cour si les montants en cause sont significatifs par rapport aux

états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

608.10 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à l'autocontrôle et à la représentation que pose la prestation de services de représentation à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis.

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

R608.11 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas représenter un client de services d'audit dans le cadre du règlement d'un différend ou d'un litige devant un tribunal ou une cour.

SOUS-SECTION 609 – SERVICES DE RECRUTEMENT

Introduction

609.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services de recrutement à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

609.2 A1 Les services de recrutement pourraient comprendre des activités telles que les suivantes :

- l'élaboration d'une description de poste ;
- l'élaboration d'un processus pour la recherche et le choix de candidats potentiels ;
- la recherche et la sollicitation de candidats ;
- la sélection de candidats potentiels pour un poste, c'est-à-dire :
 - examiner la compétence et la qualification professionnelle des personnes ayant postulé et déterminer si ces personnes ont le profil recherché pour le poste,
 - vérifier les références des candidats potentiels,
 - tenir des entretiens et sélectionner des candidats qualifiés, et donner son avis sur la compétence des candidats ;
- l'établissement des conditions d'emploi et la négociation de modalités telles que les heures de travail, le salaire et d'autres types de rémunération.

Risque d'assumer des responsabilités de direction dans le cadre de la prestation de services de recrutement

R609.3 Le paragraphe R400.13 interdit au cabinet ou à un cabinet membre du réseau d'assumer des responsabilités de direction. Lorsqu'il fournit des services de recrutement à un client de services d'audit, le cabinet doit s'assurer que toutes les conditions suivantes sont remplies :

- a) le client confie à un employé compétent, qui est idéalement un membre de la haute direction, la responsabilité de prendre toutes les décisions de gestion concernant l'embauche du candidat à un poste ;
- b) le client prend toutes les décisions de gestion en ce qui a trait au processus d'embauche, y compris :

- la détermination de la question de savoir si les candidats potentiels conviennent ou non et la sélection de candidats qualifiés pour le poste,
- l'établissement des conditions d'emploi et la négociation de modalités telles que les heures de travail, le salaire et d'autres types de rémunération.

Menaces susceptibles de découler de la prestation de services de recrutement

Tous les clients de services d'audit

- 609.4 A1 La prestation de services de recrutement à un client de services d'audit pourrait poser des menaces liées à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.
- 609.4 A2 La prestation des services de recrutement suivants ne pose généralement pas de menace tant que les membres du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau n'assument pas de responsabilités de direction :
- l'examen de la qualification professionnelle de plusieurs personnes ayant postulé et la formulation d'avis sur la question de savoir si ces personnes ont le profil recherché pour le poste ;
 - la tenue d'entretiens avec les candidats et la formulation d'avis sur la compétence d'un candidat pour un poste de comptabilité générale, un poste administratif ou un poste de contrôle.
- 609.4 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation que pose la prestation de services de recrutement à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :
- la nature de l'aide demandée ;
 - le rôle de la personne à recruter ;
 - les conflits d'intérêts ou les relations qui pourraient exister entre les candidats et le cabinet qui fournit les conseils ou les services.
- 609.4 A4 Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre à de telles menaces liées à l'intérêt personnel, à la familiarité ou à l'intimidation.

Services de recrutement dont la prestation est interdite

R609.5 Lorsqu'il fournit des services de recrutement à un client de services d'audit, le cabinet ou le cabinet membre du réseau ne doit pas agir en qualité de négociateur pour le compte du client.

R609.6 S'agissant de certains postes en particulier, le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir les services de recrutement suivants à un client de services d'audit :

- a) la recherche et la sollicitation de candidats ;
- b) la vérification des références des candidats potentiels ;
- c) la formulation de recommandations quant à la personne à embaucher ;
- d) la prestation de conseils concernant les conditions d'emploi, la rémunération ou les avantages connexes pour un candidat en particulier.

Les postes visés par cette disposition sont les suivants :

- i) dirigeant ou administrateur de l'entité ;
- ii) poste de haute direction qui permet d'exercer une influence notable sur la préparation

des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion.

SOUS-SECTION 610 – SERVICES DE FINANCE D'ENTREPRISE

Introduction

610.1 En plus des exigences et des modalités d'application particulières de la présente sous-section, il faut tenir compte des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes 600.1 à 600.27 A1 pour appliquer le cadre conceptuel lors de la prestation de services de finance d'entreprise à un client de services d'audit.

Exigences et modalités d'application

Description de ce type de services

610.2 A1 Voici des exemples de services de finance d'entreprise :

- l'assistance dans l'élaboration des stratégies d'entreprise d'un client de services d'audit ;
- la recherche d'occasions d'acquisition pour un client de services d'audit ;
- la prestation de conseils quant au prix d'achat ou de cession potentiel d'un actif ;
- l'assistance dans les opérations de mobilisation de capitaux ;
- la prestation de conseils concernant la structure d'entreprise ;
- la formulation d'avis sur la structure d'une opération en finance d'entreprise ou sur des accords de financement.

Menaces susceptibles de se poser lors de la prestation de services de finance d'entreprise

Tous les clients de services d'audit

610.3 A1 La prestation de services de finance d'entreprise à un client de services d'audit pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle s'il y a un risque que les résultats des services aient une incidence sur les documents comptables ou les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion. Elle pourrait aussi poser une menace liée à la représentation.

610.4 A1 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services de finance d'entreprise à un client de services d'audit et pour évaluer le niveau de ce type de menaces :

- le degré de subjectivité inhérent à la détermination du traitement approprié quant aux résultats ou aux conséquences des conseils en finance d'entreprise qui touchent les états financiers ;
- la mesure dans laquelle :
 - les résultats des conseils en finance d'entreprise ont une incidence directe sur les montants comptabilisés dans les états financiers,
 - les résultats des services de finance d'entreprise pourraient avoir une incidence significative sur les états financiers.

Si une menace liée à l'autocontrôle relative à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public est identifiée, le paragraphe R610.8 s'applique.

Services de finance d'entreprise dont la prestation est interdite

R610.5 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir des services de finance

d'entreprise qui impliquent de faire la promotion, le commerce ou le placement d'actions, de titres de créance ou d'autres instruments financiers émis par un client de services d'audit, ni fournir des conseils de placement les concernant.

R610.6

Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de conseils en lien avec des services de finance d'entreprise à un client de services d'audit si les conditions suivantes sont réunies :

- a) l'efficacité des conseils dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation particulière dans les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ;
- b) l'équipe d'audit a des doutes quant au caractère approprié du traitement comptable ou de la présentation en question selon le référentiel d'information financière applicable.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

610.7 A1

Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse aux menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation que pose la prestation de services de finance d'entreprise à un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit (menaces liées à l'autocontrôle ou à la représentation) ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'audit effectués ou les services fournis (menaces liées à l'autocontrôle).

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

Menaces liées à l'autocontrôle

R610.8

Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas fournir de services de finance d'entreprise à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public si la prestation de tels services pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle. (Réf. : par. R600.14 et R600.16)

Menaces liées à la représentation

610.8 A1

Confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe d'audit est un exemple de sauvegarde qui pourrait être mise en place pour répondre aux menaces liées à la représentation que pose la prestation des services de finance d'entreprise à un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public.

SERVICES AUTRES QUE D'EXPRESSION D'ASSURANCE – MODIFICATIONS CORRÉLATIVES ET MODIFICATIONS DE CONCORDANCE

SECTION 400

APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ

[...]

Exigences et modalités d'application

[...]

[Les paragraphes R400.13 à R400.14 et l'intertitre ci-dessous seront ajoutés après le paragraphe R400.12 de la version actuelle du Code.]

Interdiction d'assumer des responsabilités de direction

R400.13 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas assumer de responsabilités de direction pour un client de services d'audit.

400.13 A1 Les responsabilités de direction comprennent les activités visant à contrôler et à diriger une entité, notamment le fait de prendre des décisions concernant l'acquisition, le déploiement et le contrôle de ressources humaines, financières, technologiques, physiques et incorporelles.

400.13 A2 La prise en charge, par le cabinet ou un cabinet membre du réseau, de responsabilités de direction pour un client de services d'audit pose des menaces liées à l'autocontrôle, à l'intérêt personnel et à la familiarité. Elle pourrait aussi poser des menaces liées à la représentation, car les points de vue et les intérêts du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau concorderaient trop étroitement avec ceux de la direction du client.

400.13 A3 Pour déterminer si une activité constitue une responsabilité de direction, il faut tenir compte des circonstances et exercer son jugement professionnel. Voici des exemples d'activités qui seraient considérées comme une responsabilité de direction :

- établir des politiques et des orientations stratégiques ;
- embaucher ou congédier des employés ;
- diriger les actions que posent les employés dans le cadre des travaux qu'ils effectuent pour l'entité et en assumer la responsabilité ;
- autoriser des opérations ;
- contrôler ou gérer les comptes bancaires ou les placements ;
- choisir, parmi les recommandations du cabinet, d'un cabinet membre du même réseau ou de tiers, celles qui seront mises en œuvre ;
- faire rapport aux responsables de la gouvernance au nom de la direction ;
- assumer la responsabilité :
 - de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable,
 - de la conception, de la mise en place, du suivi et du maintien du contrôle interne.

400.13 A4 Sous réserve du respect des exigences du paragraphe R400.14, le fait de formuler des conseils et des recommandations pour aider la direction d'un client de services d'audit à s'acquitter de

ses responsabilités n'équivaut pas à assumer une responsabilité de direction, mais pourrait néanmoins poser une menace liée à l'autocontrôle (voir la section 600).

R400.14 Dans le cadre des activités professionnelles réalisées pour un client de services d'audit, le cabinet doit s'assurer que la direction du client porte les jugements et prend les décisions qui lui incombent. Pour ce faire, le cabinet s'assure notamment que la direction du client :

- a) désigne une personne qui possède les compétences, les connaissances et l'expérience appropriées pour assumer en tout temps la responsabilité des décisions du client et pour exercer une surveillance sur les activités réalisées. Cette personne, qui est idéalement un membre de la haute direction, n'est pas tenue de posséder l'expertise nécessaire pour réaliser les activités ou les réaliser de nouveau, mais elle est en mesure de comprendre :
 - i) les objectifs, la nature et les résultats des activités réalisées,
 - ii) les responsabilités respectives du client et du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau ;
- b) exerce une surveillance sur les activités réalisées et évalue le caractère adéquat de leurs résultats en fonction des objectifs du client ;
- c) assume la responsabilité des mesures à prendre, le cas échéant, à la lumière des résultats des activités.

[Les paragraphes R400.31 à 400.32 A1 ci-dessous remplaceront les paragraphes R400.31 à 400.31 A2 de la version actuelle du Code.]

R400.31 Si une entité devient un client de services d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, le cabinet doit déterminer s'il y a une menace pour l'indépendance du fait :

- a) de l'existence de relations financières ou de relations d'affaires — avec le client de services d'audit — pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant l'acceptation de la mission d'audit ;
- b) de services antérieurs fournis par le cabinet ou par un cabinet membre du réseau au client de services d'audit au cours de périodes couvertes par des états financiers précédents.

400.31 A1 Il y a une menace pour l'indépendance dans les cas où il y a eu prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant que l'équipe d'audit ne commence à réaliser l'audit, et où la prestation de ce service ne serait pas permise pendant la période visée par la mission.

400.31 A2 Un facteur à prendre en considération serait alors la question de savoir si les résultats du service pourraient faire partie des documents comptables, du contrôle interne à l'égard de l'information financière ou des états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, ou pourraient avoir une incidence sur ces éléments.

400.31 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à des menaces pour l'indépendance :

- veiller à ce que les professionnels ayant fourni le service autre que d'expression d'assurance ne fassent pas partie de l'équipe de mission ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux

d'audit ou les travaux autres que d'assurance, selon le cas ;

- demander à un autre cabinet, qui ne fait pas partie du réseau, d'évaluer les résultats du service autre que d'expression d'assurance, ou encore d'exécuter de nouveau ce service dans la mesure nécessaire pour qu'il (à savoir l'autre cabinet) puisse en assumer la responsabilité.

400.31 A4 Si les résultats du service autre que d'expression d'assurance fourni par le cabinet ou un cabinet membre du réseau avant la période visée par la mission d'audit ou avant la période couverte par les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion ont été utilisés ou mis en place au cours d'une période pour laquelle l'audit a été réalisé par un autre cabinet, la menace pour l'indépendance que pose la prestation de ce service est alors éliminée ou ramenée à un niveau acceptable.

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

R400.32 Le cabinet ne doit pas accepter d'être nommé à titre d'auditeur d'une entité d'intérêt public à laquelle un cabinet membre du réseau ou lui-même a fourni, avant cette nomination, un service autre que d'expression d'assurance qui pourrait poser une menace liée à l'autocontrôle en ce qui concerne les états financiers sur lesquels le cabinet exprimera une opinion, à moins que les conditions suivantes soient réunies :

- a) la prestation du service prend fin avant le début de la période visée par la mission d'audit ;
- b) le cabinet prend des mesures en réponse aux menaces pour son indépendance ;
- c) le cabinet détermine qu'un tiers raisonnable et éclairé conclurait que les menaces pour l'indépendance du cabinet ont été ou seront éliminées ou ramenées à un niveau acceptable.

400.32 A1 Voici des exemples de mesures qu'un tiers raisonnable et éclairé pourrait considérer comme des mesures éliminant ou ramenant à un niveau acceptable les menaces pour l'indépendance que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à une entité d'intérêt public avant la nomination du cabinet à titre d'auditeur de l'entité :

- les résultats du service ont fait l'objet de procédures d'audit pendant l'audit des états financiers de l'exercice précédent réalisé par un prédécesseur ;
- le cabinet retient les services d'un professionnel comptable — qui n'est pas membre du cabinet exprimant une opinion sur les états financiers — pour réaliser, à l'égard de la première mission touchée par la menace liée à l'autocontrôle, une revue qui concorde avec l'objectif d'une revue de la qualité de la mission ;
- l'entité d'intérêt public retient les services d'un autre cabinet, qui ne fait pas partie du réseau, pour qu'il effectue, dans la mesure nécessaire pour pouvoir assumer la responsabilité des résultats du service autre que d'expression d'assurance :
 - i) soit l'évaluation des résultats de ce service,
 - ii) soit une nouvelle exécution du service.

SECTION 525

AFFECTATION TEMPORAIRE DE PERSONNEL

[...]

Exigences et modalités d'application

[Le paragraphe R525.4 ci-dessous remplacera le paragraphe R524.4 de la version actuelle du Code.]

R525.4 Un cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas prêter des membres de son personnel à un client de services d'audit, à moins de s'être assuré que toutes les conditions suivantes sont réunies.

- a) Ce soutien ne sera offert que pour une courte période.
- b) Les membres du personnel ne prendront pas en charge des responsabilités de direction et le client de services d'audit sera responsable de diriger et de superviser leurs activités.
- c) Lorsque la prestation de services professionnels par les membres du personnel pose des menaces pour l'indépendance du cabinet ou du cabinet membre du réseau, ces menaces sont éliminées, ou des sauvegardes sont mises en place pour les ramener à un niveau acceptable.
- d) Les membres du personnel ne fourniront aucun service professionnel dont la prestation par le cabinet ou un cabinet membre du réseau est interdite par le Code.

PARTIE 4B – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

[La section 950 ci-dessous remplacera la section 950 de la version actuelle du Code.]

SECTION 950

PRESTATION DE SERVICES AUTRES QUE D’EXPRESSION D’ASSURANCE À UN CLIENT DE SERVICES D’EXPRESSION D’ASSURANCE

Introduction

- 950.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendant et d’appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance et de répondre à ces menaces.
- 950.2 Il se pourrait que le cabinet fournisse à ses clients de services d’expression d’assurance toute une gamme de services autres que d’expression d’assurance qui correspondent à ses compétences et à son expertise. La prestation de tels services pourrait poser des menaces pour la conformité aux principes fondamentaux et pour l’indépendance.
- 950.3 La présente section contient des exigences et des modalités d’application du cadre conceptuel dont il faut tenir compte, dans le cadre de la prestation de services autres que d’expression d’assurance à des clients de services d’expression d’assurance, afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance et de répondre à ces menaces.
- 950.4 Il est impossible de dresser une liste exhaustive des services autres que d’expression d’assurance que le cabinet pourrait fournir à un client de services d’expression d’assurance, car les pratiques commerciales, les marchés financiers et les technologies, entre autres éléments, évoluent constamment. Le cadre conceptuel et les dispositions générales de la présente section s’appliquent lorsqu’un cabinet propose à un client de fournir un service autre que d’expression d’assurance pour lequel il n’existe pas d’exigences ni de modalités d’application particulières.

Exigences et modalités d’application

Généralités

Risque d’assumer des responsabilités de direction dans le cadre de la prestation d’un service autre que d’expression d’assurance

- 950.5 A1 Lorsqu’il fournit à un client de services d’expression d’assurance un service autre que d’expression d’assurance, le cabinet risque d’assumer des responsabilités de direction liées à l’objet considéré — ou, dans le cas d’une mission d’attestation, liées à l’information sur l’objet considéré — de la mission d’assurance, à moins de s’être assuré que les exigences des paragraphes R900.13 et R900.14 sont remplies.

Acceptation d’une mission visant à fournir un service autre que d’expression d’assurance

- R950.6** Avant d’accepter une mission visant à fournir à un client de services d’expression d’assurance un service autre que d’expression d’assurance, le cabinet doit appliquer le cadre conceptuel afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance que pourrait poser la prestation de ce service et de répondre à ces menaces.

Identification et évaluation des menaces

- 950.7 A1 Les différentes catégories de menaces qui pourraient se poser quand le cabinet fournit à un client de services d'expression d'assurance un service autre que d'expression d'assurance sont décrites au paragraphe 120.6 A3.
- 950.7 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer pour identifier les différentes menaces que pourrait poser la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance et pour évaluer le niveau de ces menaces :
- la nature et l'étendue du service, l'utilisation qu'il est prévu d'en faire et les fins auxquelles il sera fourni ;
 - le mode de prestation du service, par exemple les membres du personnel concernés et leur emplacement ;
 - l'environnement légal et réglementaire dans lequel le service sera fourni ;
 - le fait que le client soit ou non une entité d'intérêt public ;
 - le niveau d'expertise de la direction et des employés du client à l'égard du type de service fourni ;
 - le fait que les résultats du service auront ou non une incidence sur l'objet considéré — ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur les éléments reflétés dans l'information sur l'objet considéré — de la mission d'assurance, et, si c'est le cas :
 - la mesure dans laquelle les résultats du service auront une incidence significative sur l'objet considéré — ou, dans le cas d'une mission d'attestation, sur l'information sur l'objet considéré — de la mission d'assurance,
 - la mesure dans laquelle le client de services d'assurance détermine les questions importantes faisant appel au jugement (voir les paragraphes R900.13 à R900.14) ;
 - la mesure dans laquelle on compte s'appuyer sur les résultats du service dans le cadre de la mission d'assurance ;
 - les honoraires liés à la prestation du service.

Caractère significatif par rapport à l'information sur l'objet considéré d'un client de services d'expression d'assurance

- 950.8 A1 Le caractère significatif est un facteur à considérer pour évaluer les menaces que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance. Le concept de caractère significatif en ce qui concerne l'information sur l'objet considéré d'un client de services d'expression d'assurance est abordé dans la Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*. La détermination du caractère significatif nécessite l'exercice du jugement professionnel et la prise en compte de caractéristiques quantitatives et qualitatives. Elle est aussi influencée par la perception des besoins des utilisateurs en ce qui concerne les informations financières ou autres.

Prestation de plusieurs services autres que d'expression d'assurance à un même client de services d'expression d'assurance

- 950.9 A1 Il se pourrait que le cabinet fournisse à un même client de services d'expression d'assurance plusieurs services autres que d'expression d'assurance. En pareil cas, lorsque le cabinet évalue les menaces que pose la prestation de ces services, il tient compte de l'effet combiné de celles-ci.

Menaces liées à l'autocontrôle

- 950.10 A1 Il se pourrait qu'une menace liée à l'autocontrôle se pose dans le cadre d'une mission

d'attestation si le cabinet participe à la préparation d'informations sur un objet considéré qui deviennent par la suite de l'information sur l'objet considéré de cette mission d'assurance. Voici des exemples de services autres que d'expression d'assurance dont la prestation pourrait poser de telles menaces liées à l'autocontrôle, parce qu'ils sont liés à l'information sur l'objet considéré d'une mission d'assurance subséquente :

- a) l'élaboration et la préparation d'informations prospectives, puis la délivrance d'un rapport de mission d'assurance sur ces informations ;
- b) la réalisation d'une évaluation qui fait partie de l'information sur l'objet considéré d'une mission d'assurance ou qui est liée à cette information.

Clients de services d'expression d'assurance qui sont des entités d'intérêt public

950.11 A1 Les attentes à l'égard de l'indépendance d'un cabinet sont accrues lorsque celui-ci réalise une mission d'assurance pour une entité d'intérêt public et que les résultats de cette mission seront :

- a) soit accessibles aux actionnaires et aux autres parties prenantes, mais aussi au grand public ;
- b) soit fournis à une entité ou à une organisation établie par des textes légaux ou réglementaires pour exercer une surveillance sur une activité commerciale ou un secteur d'activité.

La prise en considération de ces attentes fait partie du test du tiers raisonnable et éclairé utilisé pour déterminer s'il convient de fournir à un client de services d'expression d'assurance un service autre que d'expression d'assurance.

950.11 A2 Si une menace liée à l'autocontrôle se pose dans le cadre d'une mission réalisée dans les circonstances décrites à l'alinéa 950.11 A1 b), il est recommandé au cabinet de communiquer l'existence de cette menace et les mesures prises pour y répondre au donneur de mission ou aux responsables de la gouvernance du client de services d'expression d'assurance ainsi qu'à l'entité ou à l'organisation établie par des textes légaux ou réglementaires pour exercer une surveillance sur une activité commerciale ou un secteur d'activité et à laquelle seront fournis les résultats de la mission.

Réponse aux menaces

950.12 A1 Les paragraphes R120.10 à 120.10 A2 énoncent une exigence et des modalités d'application qui sont pertinentes lorsqu'il s'agit de répondre aux menaces pour l'indépendance, notamment une définition des sauvegardes.

950.12 A2 Les menaces pour l'indépendance que pose la prestation d'un ou de plusieurs services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance varient selon les faits et circonstances de la mission d'assurance et la nature des services fournis. La mise en place de sauvegardes ou l'ajustement de l'étendue des services proposés pourraient constituer des réponses à ce type de menaces.

950.12 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menaces :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe de mission d'assurance ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation des services de passer en revue les travaux d'assurance effectués ou les services fournis.

- 950.12 A4 Il se pourrait qu'il n'existe aucune sauvegarde qui permettrait de ramener à un niveau acceptable la menace que pose la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance. En pareil cas, selon le cadre conceptuel, le cabinet est tenu de prendre l'une ou l'autre des mesures suivantes :
- a) ajuster l'étendue du service proposé pour éliminer les circonstances posant la menace ;
 - b) refuser ou cesser de fournir le service dont la prestation pose une menace qui ne peut pas être éliminée ni ramenée à un niveau acceptable ;
 - c) mettre fin à la mission d'assurance.

SECTION 900

APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L'INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D'ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ

Exigences et modalités d'application

Généralités

[Les paragraphes R900.13 à R900.14 et l'intertitre ci-dessous seront ajoutés après le paragraphe R900.12 de la version actuelle du Code.]

Interdiction d'assumer des responsabilités de direction

R900.13 Le cabinet ne doit pas assumer de responsabilités de direction liées à l'objet considéré — ni, dans le cas d'une mission d'attestation, liées à l'information sur l'objet considéré — d'une mission d'assurance réalisée par le cabinet. Si le cabinet assume une responsabilité de direction dans le cadre de tout autre service fourni au client de services d'expression d'assurance, il doit s'assurer que cette responsabilité n'est aucunement liée à l'objet considéré — ni, dans le cas d'une mission d'attestation, à l'information sur l'objet considéré — de la mission d'assurance réalisée par le cabinet.

900.13 A1 Les responsabilités de direction comprennent les activités visant à contrôler et à diriger une entité, notamment le fait de prendre des décisions concernant l'acquisition, le déploiement et le contrôle de ressources humaines, financières, technologiques, physiques et incorporelles.

900.13 A2 La prise en charge, par le cabinet, de responsabilités de direction liées à l'objet considéré — ou, dans le cas d'une mission d'attestation, liées à l'information sur l'objet considéré — d'une mission d'assurance pose des menaces liées à l'autocontrôle, à l'intérêt personnel et à la familiarité. Elle pourrait aussi poser des menaces liées à la représentation, car les points de vue et les intérêts du cabinet concorderaient trop étroitement avec ceux de la direction du client.

900.13 A3 Pour déterminer si une activité constitue une responsabilité de direction, il faut tenir compte des circonstances et exercer son jugement professionnel. Voici des exemples d'activités qui seraient considérées comme une responsabilité de direction :

- établir des politiques et des orientations stratégiques ;
- embaucher ou congédier des employés ;
- diriger les actions que posent les employés dans le cadre des travaux qu'ils effectuent pour l'entité et en assumer la responsabilité ;
- autoriser des opérations ;
- contrôler ou gérer les comptes bancaires ou les placements ;
- choisir, parmi les recommandations du cabinet ou de tiers, celles qui seront mises en œuvre ;
- faire rapport aux responsables de la gouvernance au nom de la direction ;
- assumer la responsabilité de la conception, de la mise en place, du suivi et du maintien du contrôle interne.

900.13 A4 Sous réserve du respect des exigences du paragraphe R900.14, le fait de formuler des conseils et des recommandations pour aider la direction d'un client de services d'expression d'assurance à s'acquitter de ses responsabilités n'équivaut pas à assumer une responsabilité de direction.

R900.14 Dans le cadre des activités professionnelles réalisées pour un client de services d'expression d'assurance liées à l'objet considéré — ou, dans le cas d'une mission d'attestation, liées à l'information sur l'objet considéré — de la mission d'assurance, le cabinet doit s'assurer que la direction du client porte les jugements et prend les décisions qui lui incombent. Pour ce faire, le cabinet s'assure notamment que la direction du client :

- a) désigne une personne qui possède les compétences, les connaissances et l'expérience appropriées pour assumer en tout temps la responsabilité des décisions du client et pour exercer une surveillance sur les activités réalisées. Cette personne, qui est idéalement un membre de la haute direction, n'est pas tenue de posséder l'expertise nécessaire pour réaliser les activités ou les réaliser de nouveau, mais elle est en mesure de comprendre :
 - i) les objectifs, la nature et les résultats des activités réalisées,
 - ii) les responsabilités respectives du client et du cabinet ;
- b) exerce une surveillance sur les activités réalisées et évalue le caractère adéquat de leurs résultats en fonction des objectifs du client ;
- c) assume la responsabilité des mesures à prendre, le cas échéant, à la lumière des résultats des activités.

[Les paragraphes 900.13 A1 à R900.15 de la version actuelle du Code seront renumérotés et deviendront les paragraphes 900.14 A1 à R900.16.]

Période pendant laquelle l'indépendance est requise

[...]

[Les paragraphes 900.32 A1 et R900.33 ci-dessous remplaceront les paragraphes 900.32 A1 et R900.33 de la version actuelle du Code.]

900.32 A1 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :

- confier la prestation des services à des professionnels qui ne sont pas des membres de l'équipe de mission d'assurance ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue de passer en revue les travaux effectués dans le cadre de la mission d'assurance ou les travaux autres que d'expression d'assurance, selon le cas.

R900.33 Lorsqu'il fournit un service autre que d'expression d'assurance et que la prestation de ce service — qui ne serait pas permise pendant la période visée par la mission d'assurance — n'est pas terminée et ne peut être achevée ni arrêtée avant la date du début des services professionnels se rattachant à la mission d'assurance, le cabinet ne doit accepter la mission d'assurance que s'il satisfait aux conditions suivantes :

- a) il s'est assuré :
 - i) soit que la prestation du service autre que d'expression d'assurance peut être achevée en peu de temps,
 - ii) soit que le client a pris des dispositions en vue de changer rapidement de fournisseur pour la prestation de ce service ;
- b) il met en place des sauvegardes lorsqu'il est nécessaire de le faire pendant la période de prestation du service ;

- c) il s'entretient de la question avec le donneur de mission ou avec les responsables de la gouvernance du client de services d'expression d'assurance.

[Les paragraphes 900.34 A1 et 900.34 A2 ainsi que l'intertitre ci-dessous seront ajoutés avant le paragraphe R900.40 de la version actuelle du Code.]

Communications avec les responsables de la gouvernance

- 900.34 A1 Les paragraphes R300.9 à 300.9 A2 énoncent des exigences et des modalités d'application portant sur les communications avec le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance du client de services d'expression d'assurance.
- 900.34 A2 S'il y a des menaces pour l'indépendance du fait que l'information sur l'objet considéré de la mission est le résultat d'un service autre que d'expression d'assurance fourni antérieurement, il pourrait être approprié d'y répondre en communiquant avec le donneur de mission ou les responsables de la gouvernance du client de services d'expression d'assurance lorsque des jugements importants sont portés et que des conclusions sont tirées.

SERVICES AUTRES QUE D'EXPRESSION D'ASSURANCE — DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

- Section 600 révisée et modifications corrélatives apportées à la partie 4A : audits d'états financiers et examens limités d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022.
- Modifications de concordance et modifications corrélatives apportées aux sections 900 et 950 : 15 décembre 2022 ou, dans le cas des missions d'assurance dont l'objet considéré concerne un intervalle de temps, périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022.

L'adoption anticipée sera permise.

Disposition transitoire

Le cabinet ou le cabinet membre du réseau qui est engagé par un client de services d'audit — ou le cabinet qui est engagé par un client de services d'expression d'assurance — avant le 15 décembre 2022 pour la réalisation d'une mission de services autres que d'expression d'assurance peut, si les travaux ont déjà commencé, continuer d'appliquer les dispositions existantes du Code jusqu'à ce qu'il ait achevé la mission conformément aux termes et conditions initiales de celle-ci.

III. MODIFICATIONS APPORTÉES AUX DISPOSITIONS RELATIVES AUX HONORAIRES

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

SECTION 410	157
MODIFICATIONS DE CONCORDANCE ET MODIFICATIONS CORRÉLATIVES	
SECTION 120	168
SECTION 270	170
SECTION 320	171
SECTION 330	171
SECTION 400	172
SECTION 905	173

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

[La section 410 ci-dessous remplacera la section 410 de la version actuelle du Code.]

SECTION 410

HONORAIRES

Introduction

- 410.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendant et d’appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance et de répondre à ces menaces.
- 410.2 La section 330 contient des modalités d’application sur la façon d’appliquer le cadre conceptuel dans les cas où l’aspect quantitatif (montant) ou qualitatif (nature) des honoraires ou autres types de rémunération pourrait poser une menace liée à l’intérêt personnel pesant sur la conformité à un ou plusieurs principes fondamentaux. La présente section contient des exigences et des modalités d’application particulières sur la façon d’appliquer le cadre conceptuel afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance que posent les honoraires facturés aux clients de services d’audit et de répondre à ces menaces.

Exigences et modalités d’application

Généralités

- 410.3 A1 Les honoraires pour les services professionnels sont habituellement négociés avec le client de services d’audit et payés par celui-ci, ce qui pourrait poser des menaces pour l’indépendance. Il s’agit d’une pratique généralement reconnue et acceptée par les utilisateurs visés des états financiers.
- 410.3 A2 Les attentes des parties prenantes à l’égard de l’indépendance du cabinet sont particulièrement élevées lorsque le client de services d’audit est une entité d’intérêt public. Pour un tel client, la présente section prévoit la communication d’informations sur les honoraires aux responsables de la gouvernance et, de façon plus large, aux parties prenantes — cette transparence pouvant les aider à se faire une opinion et à prendre des décisions éclairées.
- 410.3 A3 Dans la présente section, le terme « honoraires d’audit » s’entend des honoraires ou des autres types de rémunération touchés en contrepartie d’un audit ou d’un examen limité d’états financiers. Lorsqu’il est question d’honoraires liés à l’audit d’états financiers, les honoraires liés à un audit d’états financiers à usage particulier et les honoraires liés à un examen limité d’états financiers sont exclus. (Réf. : alinéa R410.23 a), par. 410.25 A1 et alinéa R410.31 a))

Honoraires payés par le client de services d’audit

- 410.4 A1 Lorsque les honoraires sont négociés avec le client de services d’audit et payés par celui-ci, il y a une menace liée à l’intérêt personnel et il pourrait y avoir une menace pour l’indépendance liée à l’intimidation.
- 410.4 A2 L’application du cadre conceptuel exige que le cabinet détermine — avant que lui-même ou un cabinet membre du réseau accepte de réaliser une mission d’audit ou toute autre mission pour le client de services d’audit — si les menaces pour l’indépendance que posent les honoraires proposés au client se situent à un niveau acceptable. Elle exige aussi que le cabinet réévalue ces menaces lorsque les faits et circonstances propres à l’audit changent pendant la période visée par la mission.
- 410.4 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer lors de l’évaluation du niveau des menaces qui se posent lorsque les honoraires liés à une mission d’audit ou à toute autre mission sont payés

par le client de services d'audit :

- le montant des honoraires et la mesure dans laquelle il tient compte des ressources requises, à la lumière des priorités du cabinet en ce qui a trait aux activités commerciales et au marché ;
- le lien entre les honoraires liés à l'audit et les honoraires liés aux services autres que d'audit, le cas échéant, ainsi que le poids relatif des deux types de services ;
- la mesure dans laquelle les résultats du service dépendent du montant des honoraires liés à ce service, ou vice-versa ;
- la question de savoir si les services auxquels se rattachent les honoraires sont fournis par le cabinet ou par un cabinet membre du réseau ;
- le montant des honoraires selon que les services sont fournis par le cabinet ou par un cabinet membre du réseau ;
- la structure opérationnelle du cabinet et des cabinets membres du réseau ainsi que leurs programmes de rémunération ;
- l'importance du client, ou du tiers qui recommande le cabinet au client, pour le cabinet, le cabinet membre du réseau, l'associé ou le bureau ;
- la nature du client, par exemple le fait que le client soit ou non une entité d'intérêt public ;
- la relation entre le client et les entités liées auxquelles sont fournis des services autres que d'audit, par exemple lorsqu'une entité liée est une entité sœur ;
- la participation des responsables de la gouvernance à la nomination de l'auditeur et à la négociation des honoraires, ainsi que l'importance que les responsables de la gouvernance et la direction du client semblent accorder à la qualité de l'audit et au montant global des honoraires ;
- la question de savoir si les honoraires sont fixés par un tiers indépendant, par exemple une autorité de réglementation ;
- la question de savoir si la qualité des travaux d'audit effectués par le cabinet pourrait faire l'objet d'une revue par un tiers indépendant, par exemple un organisme de surveillance.

410.4 A4 Les conditions, politiques et procédures mentionnées au paragraphe 120.15 A3 (en particulier l'existence d'un système de gestion de la qualité conçu et mis en œuvre par le cabinet conformément aux normes sur la gestion de la qualité publiées par l'IAASB) pourraient également avoir une incidence lorsqu'il s'agit d'évaluer si les menaces pour l'indépendance se situent à un niveau acceptable.

410.4 A5 Les exigences et modalités d'application qui suivent portent sur les circonstances pour lesquelles une évaluation complémentaire pourrait être nécessaire afin de déterminer si les menaces se situent à un niveau acceptable. Notamment, les modalités d'application comprennent des exemples d'autres facteurs qui pourraient être à considérer dans l'évaluation des menaces.

Montant des honoraires d'audit

410.5 A1 La détermination des honoraires à facturer à un client de services d'audit, qu'il s'agisse d'honoraires d'audit ou d'honoraires liés à d'autres services, est une décision d'affaires que le cabinet prend en tenant compte des faits et circonstances propres à la mission, dont les exigences des normes techniques et professionnelles.

410.5 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer lors de l'évaluation du niveau des menaces liées

à l'intérêt personnel et à l'intimidation que pose le montant des honoraires d'audit qui sont payés par le client de services d'audit :

- les raisons commerciales sur lesquelles s'est appuyé le cabinet pour établir les honoraires d'audit ;
- la question de savoir si le client exerce, ou a exercé, une pression induite en vue d'obtenir une diminution des honoraires d'audit.

410.5 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :

- demander à une personne apte à effectuer une revue qui ne participe pas à la mission d'audit d'évaluer le caractère raisonnable des honoraires proposés, compte tenu de l'étendue et de la complexité de la mission ;
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la mission d'audit de passer en revue les travaux effectués.

Incidence de la prestation d'autres services au client de services d'audit

R410.6 Sous réserve du paragraphe R410.7, le cabinet ne doit pas laisser la prestation de services autres que d'audit à un client de services d'audit — que ce soit par lui ou par un cabinet membre du réseau — influencer sur ses honoraires d'audit.

410.6 A1 Les honoraires d'audit sont habituellement le reflet d'une combinaison de facteurs, dont ceux déjà énoncés au paragraphe. Toutefois, il n'est pas approprié de tenir compte de la prestation d'autres services à un client de services d'audit dans l'établissement de ces honoraires.

R410.7 À titre d'exception au paragraphe R410.6, lorsqu'il détermine les honoraires d'audit, le cabinet peut prendre en considération les économies qu'il tire de l'expérience acquise lors de la prestation de services autres que d'audit au client de services d'audit.

Honoraires conditionnels

410.8 A1 Le terme « honoraires conditionnels » s'entend des honoraires calculés selon une méthode prédéterminée qui est liée au résultat d'une opération ou au résultat des services fournis. Les honoraires conditionnels facturés par un intermédiaire sont un exemple d'honoraires conditionnels indirects. Dans la présente section, les honoraires établis par un tribunal ou une autre autorité publique ne sont pas considérés comme des honoraires conditionnels.

R410.9 Le cabinet ne doit pas facturer directement ou indirectement des honoraires conditionnels relativement à une mission d'audit.

R410.10 Le cabinet ou un cabinet membre du réseau ne doit pas facturer directement ou indirectement des honoraires conditionnels relativement à la prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'audit si :

- a) les honoraires sont facturés par le cabinet qui exprime une opinion sur les états financiers et sont significatifs, ou seront vraisemblablement significatifs, pour ce cabinet ;
- b) les honoraires sont facturés par un cabinet membre du réseau qui prend part à une portion importante de l'audit et sont significatifs, ou seront vraisemblablement significatifs, pour ce cabinet ;
- c) le résultat du service autre que d'expression d'assurance et, par conséquent, le montant des honoraires sont tributaires d'un jugement à porter, dans l'immédiat ou dans l'avenir, lié à l'audit d'un montant significatif des états financiers.

- 410.10 A1 Les paragraphes R410.9 et R410.10 énoncent les situations dans lesquelles il est interdit au cabinet ou à un cabinet membre du réseau de convenir d'honoraires conditionnels avec un client de services d'audit. Même dans les situations où ils ne sont pas expressément interdits, les honoraires conditionnels se rattachant à la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'audit pourraient avoir une incidence sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel.
- 410.10 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- la fourchette de montants d'honoraires possibles ;
 - la question de savoir si une autorité compétente déterminera l'issue de la question dont dépend la détermination des honoraires conditionnels ;
 - les informations qui sont fournies aux utilisateurs visés concernant les travaux effectués par le cabinet et la méthode de rémunération ;
 - la nature du service ;
 - l'incidence de l'événement ou de l'opération sur les états financiers.
- 410.10 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation du service autre que d'expression d'assurance de passer en revue les travaux effectués ;
 - convenir au préalable par écrit avec le client de la méthode de rémunération.

Total des honoraires – Proportion entre les honoraires liés aux services autres que d'audit et les honoraires d'audit

- 410.11 A1 Le fait qu'une grande portion des honoraires facturés à un client de services d'audit par le cabinet ou des cabinets membres du réseau se rattache à la prestation de services autres que d'audit pourrait influencer sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel en raison de préoccupations relatives à la perte potentielle de la mission d'audit ou de la prestation d'autres services. Une telle situation pourrait également poser une menace liée à l'intimidation. Il y a aussi, parmi les facteurs à considérer, la menace pour l'indépendance de l'auditeur que pourrait poser cette situation si elle donne l'impression que le cabinet ou le cabinet membre du réseau se concentre sur les services autres que d'audit.
- 410.11 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ces différentes menaces :
- la proportion entre les honoraires liés aux services autres que d'audit et les honoraires d'audit ;
 - la période pendant laquelle la portion des honoraires liés aux services autres que d'audit est grande par rapport aux honoraires d'audit ;
 - la nature, l'étendue et les fins des services autres que d'audit, y compris :
 - le caractère récurrent ou non des services,
 - la question de savoir si des textes légaux ou réglementaires exigent que les services soient fournis par le cabinet.
- 410.11 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à l'audit ou la prestation du service autre que d'audit de passer en revue les travaux d'audit pertinents ;

- réduire l'étendue des services autres que d'audit fournis au client de services d'audit.

Total des honoraires – Honoraires en souffrance

- 410.12 A1 Le fait que, pendant la période visée par la mission d'audit, le client de services d'audit ait des honoraires en souffrance relativement à l'audit ou à des services autres que d'audit pourrait influencer sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel.
- 410.12 A2 Le cabinet est généralement censé percevoir ces honoraires avant la délivrance du rapport d'audit.
- 410.12 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace liée à l'intérêt personnel :
- l'importance qu'ont les honoraires en souffrance pour le cabinet ;
 - le temps écoulé depuis la date à laquelle les honoraires étaient dus ;
 - l'évaluation du cabinet quant à la capacité et à la volonté du client de services d'audit de payer les honoraires en souffrance.
- 410.12 A4 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :
- percevoir une partie des honoraires en souffrance ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la mission d'audit de passer en revue les travaux d'audit.
- R410.13** Lorsqu'une portion importante des honoraires dus par le client de services d'audit demeure impayée pendant une longue période, le cabinet doit se demander :
- a) si les honoraires en souffrance pourraient être considérés comme un prêt au client, auquel cas les exigences et modalités d'application énoncées dans la section 511 s'appliquent ;
 - b) s'il est approprié que son mandat soit renouvelé ou que la mission d'audit soit maintenue.

Total des honoraires – Dépendance à l'égard des honoraires

Tous les clients de services d'audit

- 410.14 A1 Lorsque le total des honoraires générés par un client de services d'audit représente une grande portion du total global des honoraires du cabinet exprimant l'opinion d'audit, la dépendance à l'égard des honoraires d'audit et des honoraires liés aux services autres que d'audit que génère ce client et la préoccupation que suscite la perte potentielle de ces honoraires influent sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel et posent une menace liée à l'intimidation.
- 410.14 A2 Pour estimer cette portion, lorsqu'il calcule le total global de ses honoraires, le cabinet pourrait se fonder sur les informations financières de l'exercice précédent, si elles sont jugées appropriées.
- 410.14 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ces menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation :
- la structure opérationnelle du cabinet ;
 - la question de savoir si le cabinet envisage d'entreprendre une diversification de sorte que sa dépendance à l'égard du client de services d'audit, le cas échéant, s'en trouvera réduite.

- 410.14 A4 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'est pas membre du cabinet de passer en revue les travaux d'audit ;
 - réduire l'étendue des services autres que d'audit fournis au client de services d'audit ;
 - élargir la clientèle du cabinet pour réduire la dépendance à l'égard du client ;
 - accroître l'étendue des services fournis à d'autres clients.
- 410.14 A5 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation se pose lorsque les honoraires du cabinet qui sont générés par un client de services d'audit représentent une grande portion des revenus d'un associé ou d'un bureau du cabinet.
- 410.14 A6 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- l'importance qualitative et quantitative du client de services d'audit pour l'associé ou le bureau ;
 - la mesure dans laquelle la rémunération de l'associé, ou des associés du bureau, est fonction des honoraires générés par le client.
- 410.14 A7 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la mission d'audit de passer en revue les travaux d'audit ;
 - s'assurer que la rémunération de l'associé ne repose pas en grande partie sur les honoraires générés par le client ;
 - réduire l'étendue des services autres que d'audit qui sont fournis au client de services d'audit par l'associé ou par le bureau ;
 - élargir la clientèle de l'associé ou du bureau pour réduire la dépendance à l'égard du client ;
 - accroître l'étendue des services qui sont fournis à d'autres clients par l'associé ou par le bureau.

Clients de services d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

R410.15 Lorsque, pour cinq années consécutives, le total des honoraires annuels générés par un client de services d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public représente ou représentera probablement plus de 30 % du total global des honoraires annuels du cabinet, celui-ci doit déterminer si une des deux sauvegardes suivantes pourrait ramener à un niveau acceptable les menaces que pose cette situation et, dans l'affirmative, il doit l'appliquer :

- a) demander — avant l'expression d'une opinion d'audit sur les états financiers de la cinquième année — à un professionnel comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers de passer en revue les travaux d'audit effectués la cinquième année ;
- b) demander — après l'expression d'une opinion d'audit sur les états financiers de la cinquième année, mais avant l'expression d'une opinion d'audit sur les états financiers de la sixième année — à un professionnel comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers ou à une organisation professionnelle de passer en revue les travaux d'audit effectués la cinquième année.

R410.16 Si la situation décrite au paragraphe R410.15 perdure — c'est-à-dire que le total des honoraires annuels générés par le client continue d'être supérieur à 30 % du total global des honoraires du cabinet —, le cabinet doit déterminer chaque année si, pour la mission de

l'année concernée, l'une ou l'autre des sauvegardes énoncées au paragraphe R410.15 pourrait être mise en place en réponse aux menaces que posent les honoraires qu'il reçoit du client et, dans l'affirmative, il doit l'appliquer.

R410.17 Lorsque l'audit des états financiers du client est réalisé par au moins deux cabinets, la participation de l'autre cabinet à l'audit peut être considérée comme une sauvegarde équivalente à celle énoncée à l'alinéa R410.15 a) si les conditions suivantes sont réunies :

- a) la situation décrite au paragraphe R410.15 ne concerne que l'un des cabinets exprimant l'opinion d'audit ;
- b) chacun des cabinets effectue des travaux suffisants pour assumer à lui seul l'entière responsabilité de l'opinion d'audit.

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

R410.18 Lorsque, pour deux années consécutives, le total des honoraires annuels générés par un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public représente ou représentera probablement plus de 15 % du total global des honoraires annuels du cabinet, celui-ci doit déterminer si la sauvegarde qui consiste à demander — avant l'expression d'une opinion d'audit sur les états financiers de la deuxième année — à un professionnel comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers de réaliser une revue qui concorde avec l'objectif d'une revue de la qualité de la mission (une « revue préalable à l'expression d'une opinion ») pourrait être mise en place pour ramener les menaces à un niveau acceptable et, dans l'affirmative, il doit l'appliquer.

R410.19 Lorsque l'audit des états financiers du client est réalisé par au moins deux cabinets, la participation de l'autre cabinet à l'audit peut être considérée comme une sauvegarde équivalente à celle énoncée à l'alinéa R410.18 si les conditions suivantes sont réunies :

- a) la situation décrite au paragraphe R410.18 ne concerne que l'un des cabinets exprimant l'opinion d'audit ;
- b) chacun des cabinets effectue des travaux suffisants pour assumer à lui seul l'entière responsabilité de l'opinion d'audit.

R410.20 Sous réserve du paragraphe R410.21, si la situation décrite au paragraphe R410.18 dure cinq années consécutives, le cabinet doit cesser d'être l'auditeur du client après l'expression de l'opinion d'audit la cinquième année.

R410.21 À titre d'exception au paragraphe R410.20, le cabinet peut continuer d'agir à titre d'auditeur après cinq années consécutives s'il existe une raison probante de le faire sur le plan de l'intérêt public, dans la mesure où les conditions suivantes sont réunies :

- a) le cabinet consulte une autorité de réglementation ou une organisation professionnelle ayant compétence dans le pays ou le territoire concerné, et cette autorité ou organisation conclut qu'il est dans l'intérêt public que le cabinet continue d'agir à titre d'auditeur ;
- b) avant l'expression de l'opinion d'audit sur les états financiers de la sixième année et des années suivantes, le cabinet retient les services d'un professionnel comptable qui n'est pas membre du cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers pour réaliser une revue préalable à l'expression d'une opinion.

410.21 A1 Une situation qui pourrait donner lieu à une raison probante serait le fait qu'aucun autre cabinet ne peut réaliser la mission d'audit compte tenu de la nature des activités du client et de son emplacement.

Transparence des informations concernant les honoraires lorsque le client de services d'audit est une entité d'intérêt public

Communications avec les responsables de la gouvernance au sujet des informations concernant les honoraires

410.22 A1 Les informations concernant les honoraires (services d'audit et services autres que d'audit) que le cabinet communique aux responsables de la gouvernance les aident à évaluer l'indépendance du cabinet. De plus, une communication efficace sur ce sujet favorise l'échange de points de vue et d'informations en ce qui concerne, par exemple, les attentes que pourraient avoir les responsables de la gouvernance quant à la portée et à l'étendue des travaux d'audit ainsi que l'incidence sur les honoraires d'audit.

Honoraires liés à l'audit des états financiers

R410.23 Sous réserve du paragraphe R410.24, le cabinet doit communiquer en temps opportun aux responsables de la gouvernance du client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public :

- a) les honoraires payés ou à payer au cabinet ou aux cabinets membres du réseau pour l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion ;
- b) le fait que les menaces que pose le montant de ces honoraires se situent ou non à un niveau acceptable et, dans la négative, les mesures que le cabinet a prises ou qu'il propose de prendre pour les ramener à un niveau acceptable.

410.23 A1 Ce type de communication vise à mettre en contexte les honoraires liés à l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion, de sorte que les responsables de la gouvernance puissent se faire une idée de l'indépendance du cabinet. La nature et l'étendue des questions à communiquer dépendent des faits et circonstances. Ces questions pourraient comprendre, par exemple :

- les facteurs ayant une incidence sur le montant des honoraires, dont :
 - l'ampleur, la complexité et la répartition géographique des activités du client de services d'audit,
 - la durée de l'audit (temps réel ou estimé) compte tenu de son étendue et de sa complexité,
 - le coût des autres ressources utilisées ou déployées pour la réalisation de l'audit,
 - la qualité de la tenue des comptes et des processus suivis pour la préparation des états financiers ;
- les ajustements apportés aux honoraires prévus ou facturés pendant la période visée par l'audit et les raisons de ces ajustements ;
- les modifications apportées aux textes légaux et réglementaires et aux normes professionnelles applicables à l'audit qui ont eu une incidence sur les honoraires.

410.23 A2 Il est recommandé au cabinet de fournir ces informations le plus tôt possible et de communiquer les ajustements proposés s'il y a lieu.

R410.24 À titre d'exception au paragraphe R410.23, le cabinet peut décider de ne pas communiquer les informations dont il est question au paragraphe R410.23 aux responsables de la gouvernance d'une entité qui est entièrement détenue (que ce soit directement ou indirectement) par une autre entité d'intérêt public, pourvu que les conditions suivantes soient réunies :

- a) l'entité est consolidée dans les états financiers de groupe préparés par l'autre entité

d'intérêt public ;

- b)** le cabinet ou un cabinet membre du réseau exprime une opinion sur ces états financiers de groupe.

Honoraires liés à d'autres services

R410.25 Sous réserve du paragraphe R410.27, le cabinet doit communiquer en temps opportun aux responsables de la gouvernance du client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public :

- a)** les honoraires, autres que ceux communiqués conformément à l'alinéa R410.23 a), qui ont été facturés au client pour des services que le cabinet ou un cabinet membre du réseau a fournis pendant la période couverte par les états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion. À cet égard, seuls sont communiqués les honoraires facturés au client et aux entités liées sur lesquelles le client exerce un contrôle direct ou indirect qui sont consolidées dans ces états financiers ;
- b)** lorsque le cabinet a déterminé qu'il se trouve dans la situation décrite au paragraphe 410.11 A1, c'est-à-dire que la proportion entre les honoraires liés aux services autres que d'audit et les honoraires d'audit influe sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel ou pose une menace liée à l'intimidation :
- i)** le fait que ces menaces se situent ou non à un niveau acceptable,
- ii)** si ces menaces ne se situent pas à un niveau acceptable, les mesures que le cabinet a prises ou qu'il propose de prendre pour les ramener à un niveau acceptable.

410.25 A1 Ce type de communication vise à mettre en contexte les honoraires liés aux services autres que d'audit, de sorte que les responsables de la gouvernance puissent se faire une idée de l'indépendance du cabinet. La nature et l'étendue des questions à communiquer dépendent des faits et circonstances. Ces questions pourraient comprendre, par exemple :

- le montant des honoraires liés aux autres services dont la prestation est imposée par des textes légaux ou réglementaires ;
- la nature des autres services fournis et les honoraires s'y rattachant ;
- des informations sur la nature des services dont la prestation est prévue par une politique générale qui a été approuvée par les responsables de la gouvernance et sur les honoraires s'y rattachant ;
- la proportion entre les honoraires dont il est question à l'alinéa R410.25 a) et le total global des honoraires facturés par le cabinet et les cabinets membres du réseau pour l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion.

R410.26 Dans la communication exigée à l'alinéa R410.25 a), le cabinet doit inclure les honoraires, autres que ceux communiqués conformément à l'alinéa R410.23 a), qui ont été facturés aux autres entités liées sur lesquelles le client de services d'audit exerce un contrôle direct ou indirect, le cas échéant, pour des services que lui-même ou un cabinet membre du réseau a fournis, lorsqu'il sait, ou a des raisons de croire, que ces honoraires sont pertinents pour l'évaluation de son indépendance.

410.26 A1 Voici des facteurs que le cabinet pourrait prendre en considération lorsqu'il cherche à déterminer si les honoraires, autres que ceux communiqués conformément à l'alinéa R410.23 a), qui ont été facturés à ces autres entités liées, individuellement ou collectivement, pour des services que lui-même ou un cabinet membre du réseau a fournis

sont pertinents pour l'évaluation de son indépendance :

- la mesure dans laquelle le client de services d'audit est intervenu dans la nomination du cabinet ou du cabinet membre du réseau pour la prestation de ces services, y compris la négociation des honoraires ;
- l'importance des honoraires payés au cabinet ou à un cabinet membre du réseau par ces autres entités liées ;
- la proportion entre les honoraires générés par ces autres entités liées et ceux payés par le client.

R410.27 À titre d'exception au paragraphe R410.25, le cabinet peut décider de ne pas communiquer les informations dont il est question au paragraphe R410.25 aux responsables de la gouvernance d'une entité qui est entièrement détenue (que ce soit directement ou indirectement) par une autre entité d'intérêt public, pourvu que les conditions suivantes soient réunies :

- a) l'entité est consolidée dans les états financiers de groupe préparés par l'autre entité d'intérêt public ;
- b) le cabinet ou un cabinet membre du réseau exprime une opinion sur ces états financiers de groupe.

Dépendance à l'égard des honoraires

R410.28 Lorsque le total des honoraires générés par un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public représente ou représentera probablement plus de 15 % du total global de ses honoraires, le cabinet doit communiquer aux responsables de la gouvernance :

- a) le fait qu'il se trouve dans cette situation, en prenant soin de préciser s'il est probable ou non qu'elle perdure ;
- b) les sauvegardes mises en place en réponse aux menaces qui se posent — y compris, s'il y a lieu, une revue préalable à l'expression d'une opinion ; (Réf. : par. R410.18)
- c) le cas échéant, une proposition quant à la possibilité de continuer d'agir à titre d'auditeur en application du paragraphe R410.21.

Publication d'informations concernant les honoraires

410.29 A1 Compte tenu de l'intérêt que porte le public aux audits d'entités d'intérêt public, il est utile pour les parties prenantes que soient mises en évidence les relations professionnelles entre le cabinet et le client de services d'audit qui pourraient raisonnablement être considérées comme pertinentes pour l'évaluation de l'indépendance du cabinet. Dans un grand nombre de pays et de territoires, il existe déjà des exigences quant à la communication, par le client de services d'audit, d'informations concernant les honoraires payés ou à payer au cabinet ou aux cabinets membres du réseau relativement aux services d'audit et aux services autres que d'audit — communication qui implique souvent, pour les services autres que d'audit, une ventilation des honoraires par catégories.

R410.30 Si les textes légaux ou réglementaires n'obligent pas le client de services d'audit à communiquer les honoraires d'audit, les honoraires liés aux services autres que d'audit payés ou à payer au cabinet et aux cabinets membres du réseau et des informations sur la dépendance à l'égard des honoraires, le cabinet doit, dans le cas d'un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public, s'entretenir avec les responsables de la gouvernance :

- a) du fait qu'il serait utile pour les parties prenantes du client que celui-ci communique ces informations, même si les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent pas, d'une

manière jugée appropriée compte tenu du moment de la communication et de l'accessibilité des informations ;

- b) des informations qui pourraient aider les utilisateurs à comprendre les honoraires payés ou à payer et leur incidence sur l'indépendance du cabinet.

410.30 A1 Voici des exemples d'informations qui pourraient aider les utilisateurs à comprendre les honoraires payés ou à payer et leur incidence sur l'indépendance du cabinet :

- des informations comparatives sur les honoraires liés à l'audit et les honoraires liés aux services autres que d'audit de l'année précédente ;
- la nature des services et les honoraires s'y rattachant qui sont communiqués en application de l'alinéa R410.31 b) ;
- les sauvegardes mises en place, lorsque le total des honoraires générés par le client représente ou représentera probablement plus de 15 % du total global des honoraires du cabinet.

R410.31 Après s'être entretenu des questions énoncées au paragraphe R410.30 avec les responsables de la gouvernance, le cabinet doit — dans la mesure où le client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public ne communique pas les informations pertinentes et sous réserve du paragraphe R410.32 — rendre public :

- a) les honoraires payés ou à payer au cabinet et aux cabinets membres du réseau liés à l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion ;
- b) les honoraires, autres que ceux communiqués conformément à l'alinéa a), qui ont été facturés au client pour des services que le cabinet ou un cabinet membre du réseau a fournis pendant la période couverte par ces états financiers sur lesquels le cabinet exprime une opinion. À cet égard, seuls sont communiqués les honoraires facturés au client et aux entités liées sur lesquelles il exerce un contrôle direct ou indirect qui sont consolidées dans ces états financiers ;
- c) les honoraires, autres que ceux communiqués conformément aux alinéas a) et b), qui ont été facturés aux autres entités liées sur lesquelles le client de services d'audit exerce un contrôle direct ou indirect, le cas échéant, pour des services que lui-même ou un cabinet membre du réseau a fournis, lorsqu'il sait, ou a des raisons de croire, que ces honoraires sont pertinents pour l'évaluation de son indépendance ;
- d) le cas échéant, le fait que, pour deux années consécutives, le total des honoraires générés par le client de services d'audit représente ou représentera probablement plus de 15 % du total global des honoraires du cabinet et l'année où cette situation s'est produite pour la première fois.

410.31 A1 Le cabinet pourrait aussi communiquer d'autres informations concernant les honoraires qui aideront les utilisateurs à comprendre les honoraires payés ou à payer et leur incidence sur l'indépendance du cabinet, comme les informations données en exemple au paragraphe 410.30 A1.

410.31 A2 Les facteurs que le cabinet pourrait prendre en considération pour faire la détermination requise à l'alinéa R410.31 c) sont énoncés au paragraphe 410.26 A1.

410.31 A3 Il y a différentes façons de communiquer les informations concernant les honoraires conformément au paragraphe R410.31. Voici des exemples de moyens de diffusion que pourrait utiliser le cabinet pour communiquer ces informations d'une manière jugée

appropriée compte tenu du moment de la communication et de l'accessibilité des informations aux parties prenantes :

- son site Web ;
- son rapport de transparence ;
- un rapport sur la qualité de l'audit ;
- des communications ciblant certaines parties prenantes (par exemple, une lettre aux actionnaires) ;
- le rapport d'audit.

R410.32 À titre d'exception au paragraphe R410.31, le cabinet peut décider de ne pas rendre publiques les informations énoncées au paragraphe R410.31 en ce qui concerne :

- a) une entité mère qui établit également des états financiers de groupe, à condition que le cabinet ou un cabinet membre du réseau exprime une opinion sur ces états financiers de groupe ;
- b) une entité qui est entièrement détenue (que ce soit directement ou indirectement) par une autre entité d'intérêt public, pourvu que les conditions suivantes soient réunies :
 - i) l'entité est consolidée dans les états financiers de groupe préparés par l'autre entité d'intérêt public,
 - ii) le cabinet ou un cabinet membre du réseau exprime une opinion sur ces états financiers de groupe.

Considérations applicables aux clients de services d'examen limité

R410.33 La présente section contient des exigences selon lesquelles le cabinet est tenu de communiquer des informations concernant les honoraires générés par un client de services d'audit qui est une entité d'intérêt public et de rendre publiques des informations concernant les honoraires dans la mesure où le client ne le fait pas. À titre d'exception à ces exigences, dans le cas d'un client de services d'examen limité qui n'est pas également un client de services d'audit, le cabinet peut décider de ne pas communiquer ce type d'informations et de ne pas chercher à ce qu'une telle communication soit faite.

HONORAIRES – MODIFICATIONS CORRÉLATIVES ET MODIFICATIONS DE CONCORDANCE

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

SECTION 120

CADRE CONCEPTUEL

[...]

Considérations relatives aux missions d'audit ou d'examen limité ou aux autres missions d'assurance

Indépendance

[...]

[Le paragraphe 120.15 A3 ci-dessous sera ajouté après le paragraphe 120.15 A2 de la version actuelle du Code.]

120.15 A3 Les conditions, politiques et procédures mentionnées aux paragraphes 120.6 A1 et 120.8 A2 qui pourraient être utiles pour identifier et évaluer les menaces pour la conformité aux principes fondamentaux pourraient l'être aussi pour identifier et évaluer les menaces pour l'indépendance. S'agissant des missions d'audit ou d'examen limité, ou d'autres missions d'assurance, un exemple de telles conditions, politiques et procédures est l'existence d'un système de gestion de la qualité conçu et mis en œuvre par le cabinet conformément aux normes sur la gestion de la qualité publiées par l'IAASB.

PARTIE 2 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN ENTREPRISE

PARTIE 3 – PROFESSIONNELS COMPTABLES EXERÇANT EN CABINET

PARTIE 4A – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

SECTION 400

APPLICATION DU CADRE CONCEPTUEL À L’INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

Introduction

Généralités

[Le paragraphe 400.2 ci-dessous remplacera le paragraphe 400.2 de la version actuelle du Code.]

400.2 Sauf indication contraire, la présente partie s’applique à la fois aux missions d’audit et aux missions d’examen limité. Lorsque les termes « audit », « équipe d’audit », « mission d’audit », « client de services d’audit » et « rapport d’audit » sont employés, les examens limités, les équipes de mission d’examen limité, les missions d’examen limité, les clients de services d’examen limité ou les rapports d’examen limité, selon le cas, sont également visés.

PARTIE 4B – INDÉPENDANCE DANS LE CADRE DES MISSIONS D’ASSURANCE AUTRES QUE LES MISSIONS D’AUDIT OU D’EXAMEN LIMITÉ

[La section 905 ci-dessous remplacera la section 905 de la version actuelle du Code.]

SECTION 905

HONORAIRES

Introduction

- 905.1 Le cabinet est tenu de se conformer aux principes fondamentaux, d’être indépendant et d’appliquer le cadre conceptuel établi dans la section 120 afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance et de répondre à ces menaces.
- 905.2 Les honoraires ou d’autres types de rémunération pourraient poser une menace liée à l’intérêt personnel ou à l’intimidation. La présente section contient des exigences et des modalités d’application particulières sur la façon d’appliquer le cadre conceptuel afin d’identifier et d’évaluer les menaces pour l’indépendance que posent les honoraires facturés aux clients de services d’expression d’assurance et de répondre à ces menaces.

Exigences et modalités d’application

Honoraires payés par le client de services d’expression d’assurance

- 905.3 A1 Lorsque les honoraires sont négociés avec le client de services d’expression d’assurance et payés par celui-ci, il y a une menace liée à l’intérêt personnel et il pourrait y avoir une menace pour l’indépendance liée à l’intimidation.
- 905.3 A2 L’application du cadre conceptuel exige que le cabinet détermine — avant que lui-même ou un cabinet membre du réseau accepte de réaliser une mission d’assurance pour le client de services d’expression d’assurance — si les menaces pour l’indépendance que posent les honoraires proposés au client se situent à un niveau acceptable. Elle exige aussi que le cabinet réévalue ces menaces lorsque les faits et circonstances changent pendant la période visée par la mission.
- 905.3 A3 Voici des exemples de facteurs à considérer lors de l’évaluation du niveau des menaces qui se posent lorsque les honoraires sont payés par le client de services d’expression d’assurance :
- le montant des honoraires liés à la mission d’assurance et la mesure dans laquelle il tient compte des ressources requises, à la lumière des priorités du cabinet en ce qui a trait aux activités commerciales et au marché ;
 - la mesure dans laquelle les résultats du service dépendent du montant des honoraires liés à ce service, ou vice-versa ;
 - le montant des honoraires selon que les services sont fournis par le cabinet ou par un cabinet membre du réseau ;
 - l’importance du client pour le cabinet ou l’associé ;
 - la nature du client ;
 - la nature de la mission d’assurance ;
 - la participation des responsables de la gouvernance à la négociation des honoraires ;
 - la question de savoir si les honoraires sont fixés par un tiers indépendant, par exemple une autorité de réglementation.
- 905.3 A4 Les conditions, politiques et procédures mentionnées au paragraphe 120.15 A3 (en particulier

l'existence d'un système de gestion de la qualité conçu et mis en œuvre par le cabinet conformément aux normes sur la gestion de la qualité publiées par l'IAASB) pourraient également avoir une incidence lorsqu'il s'agit d'évaluer si les menaces pour l'indépendance se situent à un niveau acceptable.

- 905.3 A5 Les exigences et modalités d'application qui suivent portent sur les circonstances pour lesquelles une évaluation complémentaire pourrait être nécessaire afin de déterminer si les menaces se situent à un niveau acceptable. Notamment, les modalités d'application comprennent des exemples d'autres facteurs qui pourraient être à considérer dans l'évaluation des menaces.

Montants des honoraires liés aux missions d'assurance

- 905.4 A1 La détermination des honoraires à facturer à un client de services d'expression d'assurance, qu'il s'agisse d'honoraires liés à des services d'expression d'assurance ou à d'autres services, est une décision d'affaires que le cabinet prend en tenant compte des faits et circonstances propres à la mission, dont les exigences des normes techniques et professionnelles.
- 905.4 A2 Voici des exemples de facteurs à considérer lors de l'évaluation du niveau des menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation que pose le montant des honoraires liés à la mission d'assurance qui sont payés par le client de services d'expression d'assurance :
- les raisons commerciales sur lesquelles s'est appuyé le cabinet pour établir les honoraires liés à la mission d'assurance ;
 - la question de savoir si le client exerce, ou a exercé, une pression induue en vue d'obtenir une diminution des honoraires liés à la mission d'assurance.
- 905.4 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui ne participe pas à la mission d'assurance d'évaluer le caractère raisonnable des honoraires proposés, compte tenu de l'étendue et de la complexité de la mission ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la mission d'assurance de passer en revue les travaux effectués.

Honoraires conditionnels

- 905.5 A1 Le terme « honoraires conditionnels » s'entend des honoraires calculés selon une méthode prédéterminée qui est liée au résultat d'une opération ou au résultat des services fournis. Les honoraires conditionnels facturés par un intermédiaire sont un exemple d'honoraires conditionnels indirects. Dans la présente section, les honoraires établis par un tribunal ou une autre autorité publique ne sont pas considérés comme des honoraires conditionnels.
- R905.6** Le cabinet ne doit pas facturer directement ou indirectement des honoraires conditionnels relativement à une mission d'assurance.
- R905.7** Le cabinet ne doit pas facturer directement ou indirectement des honoraires conditionnels relativement à la prestation de services autres que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance si le résultat de ces services et, par conséquent, le montant des honoraires sont tributaires d'un jugement à porter dans l'immédiat ou dans l'avenir concernant un aspect qui est significatif par rapport à l'information sur l'objet considéré de la mission d'assurance.
- 905.7 A1 Les paragraphes R905.6 et R905.7 énoncent les situations dans lesquelles il est interdit au cabinet de convenir d'honoraires conditionnels avec un client de services d'expression d'assurance. Même dans les situations où ils ne sont pas expressément interdits, les honoraires conditionnels se rattachant à la prestation d'un service autre que d'expression d'assurance à un client de services d'expression d'assurance pourraient avoir une incidence sur le niveau de

la menace liée à l'intérêt personnel.

- 905.7 A2 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- la fourchette de montants d'honoraires possibles ;
 - la question de savoir si une autorité compétente déterminera l'issue de la question dont dépend la détermination des honoraires conditionnels ;
 - les informations qui sont fournies aux utilisateurs visés concernant les travaux effectués par le cabinet et la méthode de rémunération ;
 - la nature du service ;
 - l'incidence de l'événement ou de l'opération sur l'information sur l'objet considéré.
- 905.7 A3 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la prestation du service autre que d'expression d'assurance de passer en revue les travaux pertinents effectués dans le cadre de la mission d'assurance ;
 - convenir au préalable par écrit avec le client de la méthode de rémunération.

Total des honoraires – Honoraires en souffrance

- 905.8 A1 Le fait que, pendant la période visée par la mission d'assurance, le client de services d'expression d'assurance ait des honoraires en souffrance relativement à la mission d'assurance ou à d'autres services pourrait influencer sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel.
- 905.8 A2 Le cabinet est généralement censé percevoir ces honoraires avant la délivrance du rapport de mission d'assurance.
- 905.8 A3 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace liée à l'intérêt personnel :
- l'importance qu'ont les honoraires en souffrance pour le cabinet ;
 - le temps écoulé depuis la date à laquelle les honoraires étaient dus ;
 - l'évaluation du cabinet quant à la capacité et à la volonté du client ou d'une autre partie intéressée de payer les honoraires en souffrance.
- 905.8 A4 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :
- percevoir une partie des honoraires en souffrance ;
 - demander à une personne apte à effectuer une revue qui n'a pas participé à la mission d'assurance de passer en revue les travaux effectués.
- R905.9** Lorsqu'une portion importante des honoraires dus par le client de services d'expression d'assurance demeure impayée pendant une longue période, le cabinet doit se demander :
- a) si les honoraires en souffrance pourraient être considérés comme un prêt au client, auquel cas les exigences et modalités d'application énoncées dans la section 911 s'appliquent ;
 - b) s'il est approprié que son mandat soit renouvelé ou que la mission d'assurance soit maintenue.

Total des honoraires – Dépendance à l'égard des honoraires

- 905.10 A1 Lorsque le total des honoraires générés par un client de services d'assurance représente une grande portion du total global des honoraires du cabinet exprimant la conclusion dans le cadre d'une mission d'assurance, la dépendance à l'égard des honoraires que génère ce client et la préoccupation que suscite la perte potentielle de ces honoraires influent sur le niveau de la menace liée à l'intérêt personnel et posent une menace liée à l'intimidation.
- 905.10 A2 Les menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation qui découlent de la situation décrite au paragraphe 905.10 A1 se posent même si le client de services d'expression d'assurance n'est pas responsable de la négociation et du paiement des honoraires liés à la mission d'assurance.
- 905.10 A3 Pour estimer cette portion, lorsqu'il calcule le total global de ses honoraires, le cabinet pourrait se fonder sur les informations financières de l'exercice précédent, si elles sont jugées appropriées.
- 905.10 A4 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ces menaces liées à l'intérêt personnel et à l'intimidation :
- la structure opérationnelle du cabinet ;
 - la diversification que le cabinet envisage d'entreprendre qui aura pour incidence de réduire sa dépendance à l'égard du client de services d'assurance, le cas échéant.
- 905.10 A5 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace :
- réduire l'étendue des services, autres que la réalisation de missions d'assurance, fournis au client ;
 - élargir la clientèle du cabinet pour réduire la dépendance à l'égard du client de services d'expression d'assurance.
- 905.10 A6 Une menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation se pose lorsque les honoraires du cabinet qui sont générés par un client de services d'expression d'assurance représentent une grande portion des revenus tirés des clients d'un associé.
- 905.10 A7 Voici des facteurs à considérer pour évaluer le niveau de ce type de menace :
- l'importance qualitative et quantitative du client de services d'expression d'assurance pour l'associé ;
 - la mesure dans laquelle la rémunération de l'associé est fonction des honoraires générés par le client.
- 905.10 A8 Voici des exemples de sauvegardes qui pourraient être mises en place en réponse à ce type de menace liée à l'intérêt personnel ou à l'intimidation :
- demander à une personne apte à effectuer une revue qui ne faisait pas partie de l'équipe de mission d'assurance de passer en revue les travaux effectués ;
 - s'assurer que la rémunération de l'associé ne repose pas en grande partie sur les honoraires générés par le client de services d'expression d'assurance ;
 - élargir la clientèle de l'associé pour réduire la dépendance à l'égard du client.

HONORAIRES – DATE D’ENTRÉE EN VIGUEUR

- Section 410 révisée et modifications corrélatives apportées à la partie 4A : audits d’états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022.
- Section 905 révisée : 15 décembre 2022 ou, dans le cas des missions d’assurance dont l’objet considéré concerne un intervalle de temps, périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022.
- Modifications de concordance et modifications corrélatives apportées à d’autres sections du Code : 15 décembre 2022.

L’adoption anticipée sera permise.



International
Federation
of Accountants®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-506-4