

CHAPITRE 3 : LE CONTROLE DE QUALITE DES TRAVAUX D'AUDIT

Plan du chapitre

- 2-1- Le concept de qualité
- 2-2- Nécessité de la qualité dans les cabinets d'audit (spontané ou contraignant)
- 2-3- Le contrôle de qualité dans les cabinets d'audit
 - 2-3-1- Les mesures générales (contrôle horizontal)
 - 2-3-2- Les mesures lors d'une mission isolée (contrôle vertical)
- 2-4- Les mesures de contrôles qualité dans les cabinets d'audit
 - 2-4-1- Les mesures générales
 - 2-4-2- Les mesures lors d'une mission d'audit prise d'une manière isolée
- 2-5- Guide et questionnaires pratiques de contrôle qualité

Normes de référence : ISA 220 & ISA 230

2-1- Le concept de qualité

Fréquemment utilisé mais rarement défini, le terme "qualité" revêt une signification différente d'une personne à une autre.

Le dictionnaire Larousse donne la définition suivante de la qualité : " l'aspect suscitant un jugement favorable ou défavorable sur quelque chose et qui se fonde sur l'ensemble des caractères et propriétés qui font qu'il correspond bien ou mal à sa nature et à ce qu'on attend ".

L'AFNOR (Association Française de Normalisation) donne la définition suivante de la qualité : " l'aptitude à satisfaire les besoins des utilisateurs ".

Certains auteurs et hommes d'affaires ont donné des définitions à ce concept de qualité, c'est le cas de Webster qui considère que : " la qualité serait un rang, un degré d'excellence, de valeur ". Mr H. FORD estime que : " la qualité est le premier des devoirs ".

La norme ISO 9004 donne la définition suivante du système qualité : " l'ensemble de la structure organisationnelle, des responsabilités, des procédures et procédés, des ressources pour mettre en œuvre la gestion de la qualité ".

2-2- Nécessité de la qualité dans les cabinets d'audit

Le contexte de l'exercice de la profession impose que les cabinets d'audit disposent de cette aptitude à satisfaire les besoins des utilisateurs qu'est la qualité.

En effet, la profession d'auditeur assume de multiples responsabilités envers le public en général.

[La diversité des utilisateurs, la divergence de leurs intérêts et la complexité de leurs décisions fait que la qualité des services offerts par ces professionnels devrait être véritablement le premier des devoirs, ou le minimum des devoirs.] La nature, le calendrier et l'étendue des politiques et procédures de contrôle qualité d'un cabinet d'audit dépendent de nombreux facteurs tels que l'importance et la nature de ses activités, sa dispersion géographique, son organisation ainsi que des considérations de coûts. Les politiques et les procédures mises en œuvre par chaque cabinet d'audit reflètent donc ces différences, tout comme l'étendue de leur documentation.

2-3- Le contrôle de qualité dans les cabinets d'audit

La profession comptable utilise le terme "contrôle de la qualité" pour désigner : "toutes les mesures prises par les cabinets ou la corporation pour évaluer la conformité aux normes professionnelles, ces mesures permettent de garantir un niveau optimum de la qualité de l'audit et du rapport et, si nécessaire, à l'améliorer".

L'objet de la Norme Internationale d'Audit (ISA 220) est d'établir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant le contrôle qualité et notamment :

- (a) les politiques et procédures d'un cabinet relatifs aux travaux d'audit en général, et
 - (b) les procédures relatives aux travaux confiés aux collaborateurs dans la mission d'audit
- Des politiques et des procédures de contrôle qualité doivent être définies et mises en oeuvre tant au niveau du cabinet d'audit que d'une mission d'audit prise isolément. L'ensemble des politiques et des procédures de contrôle qualité du cabinet doit être communiquées au personnel de manière à fournir une assurance raisonnable que ces ~~mesures~~ mesures sont comprises et appliquées.

Ces mesures sont prises soit :

- d'une manière spontanée par les cabinets, soit
- d'une manière contraignante par des régulateurs

2-3-1- Mesures de contrôle qualité prises d'une manière volontaire par les cabinets

Ces mesures consistent à mettre en place, au sein du cabinet, d'une manière volontaire et spontanée un système de contrôle de la qualité qui fonctionne efficacement

Le cabinet qui dispose d'un tel système peut bénéficier d'un bon nombre d'avantages économiques. Par exemple, il sera davantage assuré que les contrôles en place font baisser le risque d'erreurs. De même, un système de contrôle de la qualité formalisé favorise la formation du personnel et l'innovation, améliore le fonctionnement général du cabinet. Le maintien d'une bonne réputation professionnelle permettrait au cabinet de conserver ses clients, mais également d'en attirer de nouveaux. En effet, dans un marché transparent, la réputation d'un cabinet repose uniquement sur la qualité de ses services.

Dans cette logique, le cabinet gagnerait à instaurer un système de contrôle qualité en tant qu'élément fondamental de ses procédures et de son organisation interne.

2-3-2- Mesures de contrôle qualité obligatoires prises par les régulateurs

Ces mesures consistent à mettre en place, par la corporation professionnelle (Examen de l'Activité Professionnelle) ou des régulateurs externes à la profession (C M F, Banque Centrale, ...) d'une manière obligatoire et souvent contraignante des contrôles périodiques pour s'assurer du bon fonctionnement des cabinets.

En Tunisie, ce contrôle est consacré par des textes et consiste à assurer, par la commission de contrôle, au moins une fois tous les trois ans un contrôle qualité.

La tenue d'un registre de diligences professionnelles et d'une comptabilité spéciale constituent des obligations mises à la charge des professionnels assurant une mission légale de certification. Néanmoins, la forme et le contenu des informations devant y figurer n'ont pas fait l'objet d'une normalisation permettant leur précision et leur contrôle. Pour répondre aux prescriptions légales et dans un souci d'harmonisation, La Commission de contrôle a confectionné un modèle de registre, après consultation de tous les membres de l'Ordre. Elle prévoit la tenue d'un registre standard côté et paraphé selon le (modèle A) et des fiches analytiques de diligences (modèle B) se référant au registre et dont la substance doit y être versée.

(Annexe 1)

MODELE DE REGISTRE DES DILIGENCES	Réf. Class. :
--	---------------

(Annexe 2)

RENSEIGNEMENTS : CONCERNANT CHAQUE ENTREPRISE CONTROLEE

Identification de l'auditeur au / /

Durée du mandat

(exercices concernés)

Date d'acceptation de la mission.....

Date de notification à l'Ordre.....

Co-commissaire éventuel.....

Dénomination de l'entreprise contrôlée.....

Forme juridique

Siège Social.....

~~Registre du Commerce~~

Identifiant fiscal

Groupe d'appartenance (éventuel)

Société cotée : Oui Non

Institution financière : Oui Non

Nature de l'activité :

Entreprise Publique : Oui Non

Répartition géographique des activités

Date de clôture de l'exercice

Eléments caractéristiques du dernier exercice clos le :

	N	N-1	N-2
Total produits HT			
Total produits + TVA			
Total brut du bilan			
Total des capitaux propres			
Capital Social			
Résultat net de l'exercice			
Effectif			
Nombre d'actionnaires'			

Dates d'interventions et rapports produits (dernier exercice clos)

- Contrôles intérimaires : Contrôles finaux :
- Autres contrôles (préciser particulièrement les contrôles relatifs à des missions spécifiques et leurs dates de réalisation) :
- Evénements survenus au cours de la mission (dénonciation, entrave, etc...) :
- Date d'émission de la lettre au Conseil : Date d'émission des rapports :
- Autres rapports (indiquer la nature et les dates) :
- Signataire : Directeur de mission : Superviseur Chef d'Equipe :
- Assistant (s) :
- Nombre total d'heures réalisées pour la mission :
- Mission normale : Missions spécifiques :
- Nombres d'heures budgétées pour effectuer la mission
- Mission normale / : Missions spécifiques :

Honoraires et remboursement des frais :

- Normal : Honoraires diligences prévues aux articles 2 et 3 de l'arrêté du barème : ...
- Remboursements des frais: Autres (à préciser) :

2-4- Les mesures de contrôles qualité dans les cabinets d'audit

2-4-1- Les mesures générales

Ces mesures générales doivent toucher à tous les aspects de l'organisation générale des cabinets. Les objectifs des politiques générales de contrôle qualité à adopter par un cabinet d'audit comportent les éléments suivants:

- (a) Exigences professionnelles
- (b) Aptitudes et compétences
- (c) Affectation
- (d) Délégation
- (e) Consultation
- (f) Acceptation et conservation des clients
- (g) Contrôle

(a) Exigences professionnelles

Le personnel du cabinet sera tenu de se conformer aux principes d'indépendance, d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de professionnalisme.

(b) Aptitudes et compétences

Le niveau de formation du personnel du cabinet répondra aux Normes Techniques et de Compétences Professionnelles afin qu'il soit en mesure de s'acquitter correctement de ses responsabilités.

(c) Affectation

Les travaux d'audit seront confiés au personnel disposant de la formation technique et de l'expérience requises par les circonstances.

(d) Délégation

La direction, la supervision et la revue des travaux réalisés à tous les échelons permettront d'obtenir une assurance raisonnable que les travaux effectués répondent aux normes de qualité définies.

(e) Consultation

Chaque fois que cela s'avérera nécessaire, les personnes compétentes à l'intérieur ou à l'extérieur du cabinet seront consultées.

(f) Acceptation et conservation des clients

Il conviendra d'évaluer périodiquement la liste des clients potentiels et celle des clients existants. Avant de décider d'accepter ou de conserver un client, il sera nécessaire d'évaluer l'indépendance du cabinet, sa capacité à satisfaire les demandes du client ainsi que l'intégrité de la direction de ce dernier.

(g) Contrôle

Il conviendra de contrôler en permanence l'adéquation et l'efficacité des politiques et des procédures de contrôle qualité.

2-4-2- Les mesures lors d'une mission d'audit prise d'une manière isolée
L'auditeur doit appliquer les procédures de contrôle qui, dans le cadre des politiques et des procédures du cabinet, sont adaptées à une mission d'audit prise isolément.
L'auditeur et les collaborateurs investis de pouvoirs de supervision évaluent la compétence professionnelle des collaborateurs auxquels ils confient certains travaux, lorsqu'ils déterminent l'étendue des pouvoirs de direction, de supervision et de revue des travaux qu'ils délèguent.

Toute délégation de travaux aux collaborateurs est effectuée de manière à fournir une assurance raisonnable que les travaux en question seront exécutés correctement par les personnes disposant des compétences professionnelles requises à cet effet.
Les objectifs des politiques de contrôle qualité à adopter par un cabinet comportent les éléments suivants :

- Direction ;
- Supervision ;
- Revue des travaux.

Direction

Il convient de diriger de manière adéquate les collaborateurs auxquels sont déléguées des tâches. Il faut notamment informer ces collaborateurs de leurs responsabilités et des objectifs des procédures qu'ils mettent en œuvre. Il convient également de les entretenir de certains sujets, tels que la nature des activités de l'entité de des éventuels problèmes comptables ou d'audit susceptibles d'influencer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit auxquelles ils participent.
Le programme d'audit est un outil important de communication des orientations de l'audit. Le budget d'heures et le plan d'audit sont également très utiles à cet égard.

Supervision

La supervision est étroitement liée aux activités de direction et de revue des travaux et englobe fréquemment ces deux composantes.
Le personnel investi de responsabilités de supervision exerce les fonctions suivantes lors de l'audit:

- (a) Il suit le déroulement de l'audit et détermine si:
 - (i) les collaborateurs disposent des aptitudes et des compétences nécessaires pour mener à bien les tâches qui leur sont confiées;
 - (ii) les collaborateurs comprennent les orientations de l'audit; et
 - (iii) les travaux sont réalisés conformément au programme de travail et plan d'audit;
- (b) il se tient informé et étudie les problèmes comptables importants et les problèmes d'audit qui se posent durant la mission, en évaluant leur répercussion et en modifiant, le cas échéant, le programme de travail et le plan d'audit; et
- (c) Il tranche les divergences d'appréciation du personnel et détermine le niveau de consultation nécessaire.

Revue des travaux

Les travaux réalisés par chaque collaborateur sont revus par un professionnel d'un niveau de compétences au moins équivalent pour déterminer si :

- (a) ils ont été réalisés conformément au programme de travail;

La mise en œuvre du plan et l'achèvement et le rapport d'audit

- (b) les travaux réalisés et les conclusions en résultant ont été correctement documentés;
- (c) tous les problèmes d'audit significatifs ont été résolus ou sont relatés dans les conclusions de l'audit;
- (d) les objectifs des procédures d'audit ont été atteints; et
- (e) les conclusions formulées recourent le résultat des travaux et étayent l'opinion.

Les éléments suivants sont de même examinés périodiquement:

- (a) le programme de travail et le plan d'audit;
- (b) les évaluations combinées des risques inhérents et des risques liés au contrôle, notamment les résultats des sondages de procédures et les modifications éventuelles apportées en conséquence au programme de travail et au plan d'audit;
- (c) la documentation des éléments probants obtenus par des contrôles substantifs et des conclusions qui en découlent, incluant les résultats des consultations; et
- (d) les états financiers, les propositions d'ajustements résultant de l'audit et le rapport d'audit envisagé.

Le processus de revue des travaux d'audit peut également nécessiter, notamment en cas d'audits complexes et de grande envergure, l'intervention de personnels non concernés par l'audit, chargés de mettre en œuvre certaines procédures complémentaires avant la signature du rapport d'audit.

2-5- Guide et questionnaires pratiques de contrôle qualité

La norme ISA 220 donne les exemples suivants de procédures de contrôle qualité pour un cabinet d'audit. Dans cette norme, les termes ci-dessous recouvrent les significations suivantes:

- (a) "l'auditeur" désigne la personne à qui incombe la responsabilité finale de l'audit;
- (b) "le cabinet d'audit" désigne, selon le cas, les associés d'un cabinet fournissant des services d'audit ou un auditeur indépendant rendant les mêmes services;
- (c) "le personnel" désigne l'ensemble des associés et des professionnels prenant part aux missions d'audit réalisées par le cabinet; et
- (d) " les collaborateurs" désignent le personnel professionnel participant à un audit en dehors de l'auditeur.

Les procédures présentées constituent un inventaire de l'ensemble des moyens à mettre en œuvre par le cabinet à l'effet d'atteindre l'objectif annoncé dans le paragraphe "politique".

A. EXIGENCES PROFESSIONNELLES

Politique

Le personnel du cabinet sera tenu de se conformer aux principes d'indépendance, d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de professionnalisme.

Procédures à mettre en œuvre pour atteindre cet objectif

1. Désigner une personne ou un groupe chargé de donner des conseils et de résoudre les questions en matière d'intégrité, d'objectivité, d'indépendance et de confidentialité.

(a) Déterminer les circonstances dans lesquelles la rédaction d'un manuel relatif aux solutions proposées est souhaitable.

~~(b) Consulter, le cas échéant, des sources faisant autorité.~~

2. Informer le personnel du cabinet, à tous les échelons, des politiques et des procédures en matière d'intégrité, d'objectivité, d'indépendance et de confidentialité et de professionnalisme.

(a) Informer le personnel des politiques et des procédures du cabinet et lui signifier qu'il est sensé les connaître parfaitement.

(b) Mettre l'accent sur l'indépendance d'esprit lors des programmes de formation et lors de la supervision et de la revue des missions.

(c) Informer le personnel en temps voulu des entités clientes ou non auxquelles les règles d'indépendance s'appliquent.

(i) Aux fins d'indépendance, rédiger et tenir à jour une liste des clients du cabinet ou d'autres entités (filiales, société mère, associés du client, etc.) à qui s'appliquent les règles d'indépendance.

(ii) Tenir cette liste à la disposition du personnel (y compris des collaborateurs qui viennent d'être recrutés par le cabinet ou l'un de ses bureaux secondaires) qui en a besoin pour déterminer son indépendance.

(iii) Etablir des procédures pour notifier au personnel les modifications apportées à la liste.

3. Contrôler l'application des politiques et des procédures en matière d'indépendance, d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de professionnalisme.

(a) Faire signer régulièrement par le personnel (en général sur une base annuelle) des déclarations écrites attestant que :

(i) Le personnel connaît les politiques et les procédures du cabinet.

(ii) Aucun investissement prohibé n'est détenu actuellement ou n'a été détenu durant l'exercice en question.

- (iii) Aucune relation prohibée n'existe et aucune opération prohibée par la politique du cabinet n'a eu lieu.
- (b) Désigner une personne ou un groupe doté des pouvoirs nécessaires pour résoudre les cas particuliers
- (c) Désigner une personne ou groupe doté des pouvoirs nécessaires pour obtenir des déclarations sur l'indépendance et examiner l'exhaustivité des fichiers attestant du respect de règle d'indépendance.
- (d) Examiner régulièrement les relations entretenues par le cabinet avec ses clients afin de s'assurer que la règle d'indépendance du cabinet ne peut être mise en cause dans aucun domaine.

B. APTITUDES ET COMPETENCES

Politique

Le niveau de formation du personnel du cabinet répondra aux normes techniques et de compétences professionnelles nécessaires pour pouvoir s'acquitter correctement de ses responsabilités.

Procédures à mettre en œuvre pour atteindre cet objectif

Recrutement

1. **Gérer un programme conçu pour recruter un personnel qualifié en planifiant les besoins en personnel, en définissant des objectifs de recrutement ainsi que les qualifications des personnes chargées du recrutement.**
 - (a) Elaborer un plan pour les besoins en personnel à tous les échelons du cabinet et fixer des objectifs de recrutement quantifiés en fonction de la clientèle actuelle, de la croissance escomptée et des départs en retraite.
 - (b) Mettre au point un plan permettant d'atteindre les objectifs de recrutement comportant:
 - (i) l'identification de sources de candidats potentiels;
 - (ii) des méthodes pour contacter des candidats potentiels;
 - (iii) des méthodes d'identification spécifique des candidats potentiels;
 - (iv) des méthodes pour attirer des candidats potentiels et les informer sur le cabinet;
 - (v) des méthodes d'évaluation et de sélection des candidats potentiels afin d'étendre les offres d'embauche.
 - (c) Informer les responsables du recrutement des besoins en personnel du cabinet et des objectifs de recrutement.

(d) Désigner des responsables du recrutement des besoins en personnel du cabinet et des objectifs de recrutement.

(e) Contrôler l'efficacité du programme de recrutement.

(i) Evaluer régulièrement le programme de recrutement afin de déterminer si les politiques et les procédures de recrutement de personnel qualifié sont appliquées.

(ii) Examiner régulièrement les résultats d'embauche pour déterminer si les objectifs et les besoins en personnel sont satisfaits.

2. Fixer des qualifications et des directives pour l'évaluation des candidats potentiels à chaque échelon.

(a) Spécifier les qualités recherchées chez les candidats, telles que l'intelligence, l'intégrité, l'honnêteté, la motivation et les aptitudes pour exercer la profession.

~~(b) Déterminer l'expérience et le niveau de connaissance que le cabinet attend des candidats, récemment diplômés ou déjà expérimentés, par exemple:~~

(i) Formation universitaire.

(ii) Réalisations.

(iii) Expérience professionnelle.

(iv) Intérêts personnels.

(c) Définir les principes à respecter pour les types de recrutements suivants:

(i) Embauche de membres de la famille du personnel ou de clients.

(ii) Embauche d'anciens employés.

(iii) Embauche d'employés du client.

(d) Se procurer des informations et des justifications sur les qualifications des candidats, grâce aux moyens suivants:

(i) Curriculum vitae.

(ii) Lettre de candidature.

(iii) Entretiens

(iv) Diplômes obtenus.

(v) Références personnelles.

(vi) Référence d'anciens employeurs.

(e) Evaluer la qualification du nouveau personnel, y compris pour les personnes qui ne suivent pas la filière de recrutement classique (par exemple les personnes qui rejoignent le cabinet à un niveau de supervision ou par le biais de fusions ou d'acquisitions, afin de déterminer s'ils satisfont aux critères et exigences du cabinet.

3. Informer les candidats et le nouveau personnel des politiques et procédures du cabinet qui les concernent.

(a) Utiliser une brochure ou d'autres supports pour informer les candidats et le nouveau personnel.

- (b) Préparer, mettre à jour et distribuer au nouveau personnel un manuel décrivant les politiques et les procédures.
- (c) Organiser un programme d'orientation pour le nouveau personnel.

Formation professionnelle

4. Fixer des directives et des critères pour la formation professionnelle.

- (a) Nommer un groupe ou une personne responsable de la formation professionnelle et lui confier les pouvoirs requis.
- (b) Faire revoir par des personnes qualifiées les programmes élaborés par le cabinet. Les programmes devraient présenter les objectifs, le niveau de formation et/ou l'expérience requise.
- (c) Elaborer un programme d'orientation concernant le cabinet et la profession pour **le nouveau personnel.**
 - (i) Préparer des notes d'information et des programmes informant le nouveau personnel de ses responsabilités et des opportunités qui s'offrent à lui.
 - (ii) Nommer un responsable chargé d'organiser des conférences d'orientation afin d'expliquer les responsabilités professionnelles et les politiques du cabinet.
 - (d) Fixer les exigences de formation professionnelle continue du personnel à chaque échelon du cabinet.
 - (i) Prendre en compte les exigences législatives et celles des organismes professionnels ou les directives volontaires lors de la définition des politiques du cabinet.
 - (ii) Encourager la participation à des programmes de formation continue externes, y compris la formation individuelle.
 - (iii) Encourager l'adhésion à des organisations professionnelles. Etudier la possibilité de prise en charge totale ou partielle des cotisations et des frais par le cabinet.
 - (iv) Encourager le personnel à participer à des comités professionnels, à rédiger des articles et à prendre part à d'autres activités professionnelles.
 - (e) Contrôler périodiquement les programmes de formation continue et tenir à jour un état des réalisations tant au niveau du cabinet qu'à un niveau individuel.
 - (i) Consulter régulièrement l'état de participation du personnel au programme de formation pour vérifier que les exigences du cabinet sont respectées.
 - (ii) Etudier régulièrement les rapports d'évaluation et les autres documents suivis pour les programmes de formation continue afin de déterminer s'ils sont suivis de manière effective et si les objectifs du cabinet sont satisfaits. Envisager de créer de nouveaux programmes ou de modifier, voire de supprimer, les programmes inefficaces.

5. Tenir le personnel informé de l'évolution des normes techniques procédures techniques du cabinet et encourager le personnel à participer à des activités de formation individuelle.

(a) Mettre à la disposition du personnel des revues professionnelles traitant de l'évolution des normes techniques professionnelles.

(i) Distribuer au personnel des documents d'intérêt général, tels que les normes et recommandations nationales et internationales sur les principes comptables et d'audit.

(ii) Distribuer les recommandations relatives aux réglementations et aux exigences légales concernant des domaines spécifiques, telles que la loi sur les sociétés ou les textes fiscaux, aux personnes responsables de ces questions.

(iii) Distribuer au personnel des manuels présentant les politiques et procédures du cabinet sur les questions techniques. Ces manuels sont tenus à jour en fonction de l'évolution et des nouveautés dans ce domaine.

(b) En cas de programme de formation organisé par le cabinet, élaborer ou se procurer le matériel pédagogique, sélectionner et former les enseignants.

(i) Présenter les objectifs du programme et les conditions requises en matière de formation et/ou d'expérience pour y participer.

(ii) S'assurer que les enseignants sont qualifiés, tant pour les sujets traités que pour les méthodes pédagogiques.

(iii) Faire évaluer le contenu du programme et la qualité des enseignants par les participants.

(iv) Faire évaluer le contenu du programme et la qualité des participants par les enseignants.

(v) Mettre à jour les programmes le cas échéant à la lumière des nouveautés, de l'évolution de la situation et des rapports d'évaluation.

(vi) Maintenir une bibliothèque rassemblant la documentation professionnelle, les textes législatifs et des documents du cabinet relatifs aux questions techniques professionnelles.

6. Organiser, si nécessaire, des programmes pour satisfaire les besoins du cabinet en personnel qualifié dans certains secteurs d'activités et industries spécialisés.

(a) Etablir des programmes pour développer et actualiser les qualifications dans des secteurs et industries spécialisés, tels que les secteurs réglementés, d'audit informatique et les méthodes et les méthodes d'échantillonnage statistiques.

(b) Encourager l'adhésion et la participation aux organismes s'occupant des secteurs et des industries spécialisés.

(d) Fournir de la documentation technique concernant des secteurs et industries spécialisés.

7. Déterminer les qualifications nécessaires pour assumer les différents niveaux de responsabilité au sein du cabinet.

(a) Définir des règles décrivant les responsabilités à chaque niveau et les performances et qualifications requises pour accéder à l'échelon supérieur, mentionnant:

(i) Les titres et les responsabilités afférentes.

(ii) Facultés d'analyse et de jugement.

(iii) Facultés de direction et de formation.

(v) Relations avec les clients.

(vi) Attitude personnelle et comportement professionnel (caractère, intelligence, jugement et motivation).

(vii) Qualifications en tant que comptable professionnel pour accéder à un poste de supervision.

(c) Utiliser un manuel du personnel ou d'autres supports pour faire connaître au personnel les politiques et les procédures en matière de promotion.

8. Evaluer les performances du personnel et le conseiller sur son évolution.

(a) Collecter et évaluer les informations sur les performances du personnel

(i) Identifier les responsabilités en matière d'évaluation et d'exigences à chaque échelon en indiquant le responsable de la préparation des évaluations et la date de celles-ci.

(ii) Informer le personnel des objectifs de l'évaluation personnelle.

(iii) Utiliser des formulaires éventuellement standardisés pour l'évaluation des performances du personnel.

(iv) Discuter les évaluations avec la personne évaluée.

(v) Demander au supérieur hiérarchique de la personne évaluée de contrôler l'évaluation.

(vi) S'assurer que les employés travaillent pour plusieurs personnes et ont été évalués par chacune d'elles.

(vii) S'assurer que les évaluations sont effectuées en temps voulu.

(viii) Tenir des fichiers du personnel sur son évolution et ses possibilités de carrière.

(b) Conseiller régulièrement le personnel de son évolution et ses possibilités de carrière.

(i) Passer en revue régulièrement avec le personnel l'évaluation de ses performances, ainsi que son parcours au sein du cabinet. Tenir compte des éléments suivants:

- Performances.

- Objectifs futurs du cabinet et de l'employé.

- Préférences d'affectation.

- Opportunités de promotion.

(ii) Evaluer les associés régulièrement au moyen d'une évaluation et d'une consultation d'un associé plus ancien ou d'un associé équivalent pour déterminer s'il ont toujours les qualifications nécessaires pour exercer leurs responsabilités.

(iii) Examiner régulièrement les systèmes d'évaluation et de consultations personnelles et s'assurer que:

Les procédures d'évaluation et de documentation sont appliquées en temps voulu.

- Les exigences fixées pour l'avancement sont respectées.
- Les décisions en matière de personnel sont conformes aux évaluations.
- Les excellentes performances sont récompensées comme il se doit.

9. Désigner des responsables des décisions de promotion.

(a) Nommer des responsables pour les décisions d'avancement ou de licenciement, ~~les entretiens d'évaluation avec les personnes susceptibles d'être promues~~ la documentation des résultats de ces entretiens et la gestion des documents correspondants.

(b) ~~Evaluer les données collectées en tenant compte~~ lors des décisions de promotion de la qualité du travail effectué.

(c) Evaluer régulièrement l'expérience du cabinet en matière de promotion afin de déterminer si les personnes qui remplissent les critères susmentionnés accèdent à des responsabilités plus importantes.

C. AFFECTATION

Politique

Les travaux d'audit seront confiés au personnel disposant de la formation technique et de l'expérience requises par les circonstances.

Procédures

I. Présenter l'approche du cabinet en matière d'affectation du personnel, notamment de planification des besoins du cabinet dans leur ensemble, y compris ses bureaux secondaires, ainsi que les mesures mises en œuvre pour atteindre un équilibre en matière d'effectifs aux différents niveaux de qualification, d'évolution professionnelle et d'emploi du personnel.

(a) Planifier les besoins en personnel du cabinet dans son ensemble et des différents bureaux secondaires.

(b) Déterminer en temps voulu les besoins en personnel pour des audits particuliers.

(c) Déterminer le temps nécessaire à la réalisation des missions d'audit afin de calculer les besoins en personnel et planifier le calendrier de chaque mission.

(d) Tenir compte des éléments suivants pour parvenir au juste équilibre en termes d'effectifs affectés à une mission d'audit, de qualifications requises, d'évolution professionnelle et d'emploi du personnel:

- (i) Envergure et complexité de la mission.
- (ii) Disponibilités en personnel.
- (iii) Compétences spéciales nécessaires.
- (iv) Calendrier des travaux à effectuer.
- (v) Continuité et rotation périodique du personnel.
- (vi) Opportunités de formation sur le terrain.

2. Nommer une ou plusieurs personnes responsables de l'affectation du personnel aux missions d'audit.

(a) Tenir compte des éléments suivants lors de l'affectation du personnel:

- (i) ~~Besoins en personnel et délais fixés pour une mission d'audit spécifique.~~
 - (ii) ~~Évaluation de la qualification~~ du personnel (expérience, fonction, connaissances et aptitudes particulières)
 - (iii) Supervision et participation prévues du personnel de supervision
 - (iv) Disponibilités des personnes affectées à la mission.
 - (v) Situations dans lesquelles des problèmes d'indépendance ou de conflits d'intérêts peuvent se poser, par exemple lorsque le personnel assigné à l'audit d'un client est composé d'anciens salariés de ce client ou que ce dernier est employeur d'un certain type.
- (b)*Lors de l'affectation du personnel, tenir compte à la fois de la continuité et de la rotation du personnel afin d'effectuer d'audit de manière efficace et de permettre à d'autres membres du personnel d'apporter une perspective nouvelle grâce à des connaissances et des expériences différentes.

3. Soumettre le calendrier et le personnel assigné à la mission, à l'approbation de l'auditeur.

- (a) Soumettre, le cas échéant, à l'examen et à l'approbation de l'auditeur les noms et les qualifications du personnel affecté à la mission.
- (b) Tenir compte de l'expérience et de la formation du personnel assigné à la mission compte tenu de la complexité ou d'autres exigences de l'audit et de l'étendue de la supervision nécessaire.

D. DELEGATION

Politique

La direction, la supervision et la revue des travaux réalisés à tous les échelons permettront d'obtenir une assurance raisonnable que les travaux effectués répondent aux normes de qualité définies.

Procédures à mettre en œuvre pour atteindre cet objectif

1. Elaborer des procédures pour la planification des missions d'audit.

(a) Nommer un responsable de la planification d'une mission. Faire participer le personnel assigné à la mission au processus de planification.

~~(b) Résumer des informations générales historiques ou étudier les informations~~ issues des audits précédents et les mettre à jour en fonction des évolutions.

(c) Décrire les questions à inclure dans le plan d'audit ainsi que dans le programme de travail, notamment:

(i) Elaborer des propositions de programmes de travail pour certains aspects relatifs à l'audit.

(ii) Déterminer les besoins en personne et en connaissances spécialisées.

(iii) Estimer le temps nécessaire à la réalisation de l'audit.

(iv) Evaluer les conditions économiques actuelles affectant le client ou son secteur d'activité et leurs effets potentiels sur la réalisation de l'audit.

2. Mettre à disposition des moyens pour maintenir les normes de qualité des travaux réalisés par le cabinet.

(a) Assurer une supervision adéquate à tous les échelons du cabinet, qu'il s'agisse de la formation, des aptitudes et de l'expérience du personnel affecté à l'audit.

(b) Développer des directives quant à la forme et au contenu des dossiers de travail.

(c) Dans la mesure du possible, utiliser des formulaires, des questionnaires de contrôle et des questionnaires standardisés afin de faciliter la réalisation des audits.

(d) Elaborer des procédures pour résoudre les divergences de vue parmi le personnel chargé d'un audit.

3. Fournir une formation sur le terrain lors de la réalisation des missions d'audit.

(a) Souligner l'importance de la formation sur le terrain comme composant essentiel de l'évolution de chaque individu.

(i) Expliquer aux collaborateurs le lien entre le travail qu'ils effectuent et l'audit dans son ensemble.

(ii) Dans la mesure du possible, impliquer les collaborateurs dans le plus grand nombre d'aspects de l'audit.

- (b) Mettre l'accent sur l'importance des capacités de gestion du personnel intégrer cet aspect dans les programmes de formation du cabinet.
- (c) Encourager les membres du personnel à former et à faire progresser leurs subordonnés.
- (d) Contrôler les affectations de manière à ce que le personnel:
 - (i) Satisfasse, le cas échéant, à l'exigence d'expérience fixées par l'organisme professionnel, législatif ou réglementaire.
 - (ii) Acquière de l'expérience dans les différents aspects de l'audit et dans les différents secteurs d'activité.
 - (iii) Travaille avec différents chargés de mission.

E. CONSULTATION

Politique

Chaque fois que cela s'avérera nécessaire, les personnes compétentes à l'intérieur ou à l'extérieur du cabinet seront consultées.

Procédures à mettre en œuvre pour atteindre cet objectif

1. Identifier les domaines et les situations particulières pour lesquels une consultation s'avère nécessaire et encourager le personnel à consulter ou à recourir à des sources faisant autorité en matière de questions complexes ou inhabituelles.
 - (a) Informer le personnel du cabinet des politiques et des procédures de consultations.
 - (b) Spécifier les domaines ou les situations particulières séquestrant une consultation en raison de la nature ou de la complexité de la question, notamment:
 - (i) Application de directives techniques pulsées récemment.
 - (ii) Secteurs imposant des exigences spécifiques en matière de principes comptables, d'audit ou de rapports d'audit.
 - (iii) Problèmes techniques d'actualité.
 - (iv) Préparation de notes d'information ou de prospectus requis par des instances législatives ou réglementaires, notamment celles des juridictions étrangères.
 - (c) Assurer ou permettre l'accès aux bibliothèques de référence ou à d'autres sources faisant autorité.
 - (i) Désigner les responsables de la gestion de la bibliothèque de référence dans chaque bureau.
 - (ii) Gérer des manuels techniques et publier des directives techniques, notamment pour les industries particulières et autres spécialités.

- (iii) Mettre en place des accords de consultations avec d'autres cabinets ou professionnels individuels si nécessaire pour compléter les ressources du cabinet.
- (iv) Référer les problèmes à un service ou à un groupe de l'organisme professionnel mis en place pour répondre aux questions techniques.

2. Nommer des spécialistes faisant autorité et définir leurs pouvoirs lors des consultations.

- (a) Nommer des spécialistes chargés des relations avec les instances législatives ou réglementaires.
- (b) Nommer des spécialistes de secteurs spécifiques.
- (c) Préciser au personnel le degré d'autorité de l'avis des spécialistes et des procédures à suivre pour résoudre les divergences avec ceux-ci;

3. Indiquer l'étendue de la documentation à conserver lors de la consultation

- (a) Conseiller le personnel sur l'étendue de la documentation à préparer et nommer un responsable à cet effet.
- (b) Indiquer le lieu où la documentation peut être consultée.
- (c) Tenir à jour des fichiers présentant le résultat des consultations à des fins de référence et de recherche.

F. ACCEPTATION ET CONSERVATION DES CLIENTS

Politique

Il conviendra d'évaluer périodiquement la liste des clients potentiels et celle des clients existants. Avant de décider d'accepter ou de conserver un client, il sera nécessaire d'évaluer l'indépendance du cabinet, sa capacité à satisfaire les demandes du client ainsi que l'intégrité de la direction de ce dernier.

Procédures à mettre en œuvre pour atteindre cet objectif

1. Etablir des procédures pour l'évaluation des clients potentiels et leur acceptation en tant que client du cabinet.

- (a) Les procédures d'évaluation peuvent comprendre les éléments suivants:
 - (i) Se procurer et étudier les états financiers disponibles du client potentiel, tels que les rapports annuels, les rapports périodiques et les déclarations d'impôts.
 - (ii) Interroger des tiers afin d'obtenir des informations concernant le client potentiel, sa direction et son équipe de responsables, susceptibles d'influencer l'évaluation de client potentiel. Ces demandes de renseignements peuvent être adressées aux banquiers du client potentiel, aux conseillers juridiques, à des banques d'affaires et à d'autres partenaires du monde financier ou économique, susceptibles de fournir ces informations.

(iii) S'adresser à l'ancien auditeur pour obtenir des informations.

Les demandes de renseignements portent sur des faits susceptibles de mettre en question l'intégrité de l'équipe de direction, sur des désaccords avec cette dernière en matière de politiques d'arrêté des comptes, sur des procédures d'audit ou autres sujets importants ainsi que sur les raisons qui, selon l'ancien auditeur, ont motivé le changement d'auditeur.

(iv) Etudier les circonstances dans lesquelles le cabinet considérerait que la mission nécessite une attention particulière ou présente des risques inhabituels.

(v) Evaluer l'indépendance du cabinet et sa capacité à satisfaire le client potentiel.

Dans le cadre de l'évaluation des capacités du cabinet, tenir compte des besoins en compétences techniques, des connaissances du secteur d'activité et du personnel.

(vi) Déterminer si l'acceptation du client n'enfreint pas le code d'éthique professionnelle.

~~(b) Nommer une personne ou un groupe, à un niveau de direction adéquat, chargé d'évaluer les informations obtenues sur le client potentiel et de prendre la décision d'acceptation de ce client.~~

(i) Etudier les types de missions que le cabinet refuserait en temps normal ou qu'il n'accepterait qu'à certaines conditions.

(ii) Documenter par écrit les conclusions.

(c) Informer le personnel concerné des politiques et des procédures du cabinet en matière d'acceptation des clients.

(d) Nommer des responsables pour la gestion et le contrôle de l'application des politiques et des procédures d'acceptation des clients.

2. Evaluer, pour chaque client, les conséquences d'événements particuliers qui se produisent afin de déterminer s'il convient de poursuivre les relations engagées avec celui-ci.

(a) Les événements à considérer comprennent:

(i) La fin d'une période donnée.

(ii) Un changement radical concernant un ou plusieurs des éléments suivants:

- La direction.

- Les administrateurs.

- La propriété.

- Les conseillers juridiques.

- La situation financière.

- Le statut des contentieux.

- L'étendue de la mission.

- La nature des activités du client.

(iii) L'existence de conditions qui auraient incité le cabinet à refuser un client si ces dernières avaient existé au moment de son acceptation.

(b) Nommer une personne ou un groupe, à un niveau de direction adéquat, chargé d'évaluer les informations obtenues et de prendre des décisions de conservation des clients.

(i) Etudier le type de mission que le cabinet cesserait de remplir ou qu'il ne poursuivrait qu'à certaines conditions.

(ii) Informer le personnel concerné des politiques et des procédures du cabinet en matière de conservation des clients.

(d) Nommer des responsables pour la gestion et le contrôle de l'application des politiques et des procédures du cabinet en matière de conservation des clients.

G. CONTROLE

Politique

Il conviendra de contrôler en permanence l'adéquation et l'efficacité des politiques et des procédures de contrôle qualité.

Procédures

1. Définir l'étendue et le contenu du programme de contrôle qualité du cabinet.

(a) Déterminer les procédures de contrôle nécessaires pour obtenir une assurance raisonnable que les autres politiques et procédures de contrôle qualité du cabinet fonctionnent effectivement.

(i) Fixer des objectifs, préparer des instructions et revoir les programmes à appliquer lors de la revue du contrôle qualité.

(ii) Etablir des règles quant à l'étendue des travaux ainsi que des critères pour la sélection des missions à examiner.

(iii) Déterminer la fréquence et le calendrier des revues de contrôle qualité.

(iv) Elaborer des procédures pour résoudre les désaccords qui peuvent surgir entre les contrôleurs d'une part, et responsables de la mission ou la direction d'autre part.

(b) Définir des niveaux de compétence, etc., pour le personnel participant aux revues de contrôle qualité ainsi que les méthodes utilisées pour le sélectionner.

(i) Déterminer les critères de sélection du personnel chargé du contrôle qualité ainsi que les niveaux de responsabilité au sein du cabinet et les exigences en matière de connaissances particulières.

(ii) Nommer un responsable pour la sélection du personnel chargé du contrôle qualité.

- (c) Mettre en œuvre des revues de contrôle qualité.
- (i) Examiner et contrôler le respect des politiques et procédures de contrôle qualité du cabinet.
- (ii) Examiner les missions sélectionnées pour s'assurer qu'elles répondent aux normes professionnelles et aux politiques et procédures de contrôle qualité du cabinet.

2. Porter les résultats à la connaissance des niveaux de direction adéquats afin qu'ils puissent examiner les actions engagées ou prévues et évaluer le système de contrôle qualité du cabinet dans son ensemble.

- (a) S'entretenir des résultats avec les responsables de la direction concernés
- (b) S'entretenir des résultats sur des missions sélectionnées avec le personnel responsable de la supervision de ces missions.
- (c) Porter les conclusions d'ensemble et celles sur des missions sélectionnées à la connaissance de la direction du cabinet, formuler des recommandations à l'attention ~~de celle-ci~~ **ainsi que les actions correctives engagées ou prévues.**
- (d) Déterminer si des mesures correctives ont été prises.
- (e) Déterminer s'il convient de modifier les politiques et les procédures de contrôle qualité au regard du résultat des revues de contrôle qualité et d'autres questions le concernant.

La dernière partie de ce cours comprend des annexes comportant notamment :

- 1- Un article sur la responsabilité du commissaire aux comptes en Tunisie.
- 2- Un article sur la loi SOX aux USA.
- 3- La norme de l'OECD relative aux modalités d'application des articles 2 et 3 de l'arrêté du 28 février 2003 portant homologation du barème des honoraires des experts comptables ;