

Alerte audit et certification

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

AOÛT 2021

COVID-19 : Questions à considérer lors de l'audit

Cette alerte a été publiée pour la première fois en août 2020 et a fait l'objet d'une mise à jour pour tenir compte des nouvelles ressources.

La pandémie de COVID-19 a d'importantes répercussions sur les activités, la performance et les flux de trésorerie d'une multitude d'organisations au Canada et à l'échelle mondiale.

Nous avons indiqué ci-dessous les principales considérations pour les auditeurs ainsi que des renvois aux normes pertinentes et des liens menant à des ressources de CPA Canada et à d'autres indications, afin d'apporter un éclairage utile sur certaines des questions d'audit uniques et complexes qui se posent relativement à la COVID-19. Ces questions et les réponses d'audit appropriées varieront en fonction des circonstances propres à l'entité.

La liste des sujets inclus n'est pas exhaustive. Pour mettre au point une stratégie en réponse à ces sujets et à d'autres questions, les auditeurs doivent consulter les normes qui s'appliquent là où ils exercent leurs activités.

Caractère suffisant et approprié des éléments probants

Malgré les défis que présentent les mesures de santé et de sécurité liées à la COVID-19, les auditeurs doivent continuer d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer leur opinion d'audit. Un accès restreint ou limité aux locaux, à la direction et à la documentation du client peut

entraîner des changements importants dans la stratégie d'audit prévue et dans l'échéancier de production des rapports.

Il y aura également une augmentation des éléments probants obtenus par voie électronique, et il se peut que l'obtention d'éléments probants à partir de sources utilisées lors d'audits précédents pose des problèmes d'ordre pratique, ou que ces sources ne soient plus fiables. Les auditeurs peuvent devoir utiliser d'autres sources d'information pour obtenir des éléments probants. Les auditeurs devraient maintenir un niveau approprié d'esprit critique et évaluer avec soin la qualité des documents et de la documentation sur support électronique. Ils devraient également tenir compte de la pertinence et de la fiabilité des autres sources d'information qu'ils utilisent.

Lorsqu'on réalise des missions à distance, il peut être particulièrement difficile d'observer les prises d'inventaire physique et d'obtenir des réponses aux demandes de confirmation externe. Les auditeurs pourraient devoir envisager d'autres procédures.

Normes et indications pertinentes

NCA 500, *Éléments probants*

NCA 501, *Éléments probants – Considérations particulières concernant certains points*

NCA 505, *Confirmations externes*

[Blogue : L'évolution des éléments probants découlant de la COVID-19](#)

[Blogue : Conseils aux auditeurs concernant la COVID-19 : Entretien avec le CCRC](#)

[Questions à considérer dans un environnement d'audit perturbé par la COVID-19 \(IAASB\)](#)

[FAQs – Audit Matters and Auditor Reporting Issues Related to COVID-19 \(AICPA\)](#)

[Guidance for Auditors on Attendance at Stocktakes during the Coronavirus Outbreak \(ICAS\)](#)

[COVID-19 – Le défi des prises d'inventaire physique au 31 mars 2020 \(CPA Québec\)](#)

Compréhension de l'entité et de son environnement, et stratégie d'audit prévue¹

La COVID-19 est susceptible d'avoir une incidence importante sur les risques d'anomalies significatives dans les états financiers de l'entité. Les auditeurs devront prendre en considération l'incidence des risques nouveaux ou révisés liés à la COVID-19 sur les évaluations des risques déjà réalisées et sur la stratégie d'audit prévue.

¹ L'information contenue dans cette section a été mise à jour par suite de la publication de la NCA 315 révisée, *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, qui s'applique aux exercices ouverts à compter du 15 décembre 2021.

Les auditeurs devraient également être vigilants à l'égard de tout changement dans les contrôles internes de l'entité. Si les contrôles (y compris les contrôles du traitement de l'information, les contrôles généraux informatiques et les contrôles des sociétés de services) ont changé de façon considérable, les auditeurs doivent évaluer la mesure dans laquelle il est possible de s'appuyer sur ces contrôles qui n'ont été appliqués qu'une partie de l'année. Compte tenu des arrangements de télétravail, l'attention devrait également se porter sur la vulnérabilité accrue des accès numériques, sur la protection des renseignements personnels ou encore sur les atteintes à la sécurité en matière de stockage des données.

Même s'ils ne prévoient pas de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles, les auditeurs devraient quand même demander s'il y a eu des changements dans les composantes des contrôles internes de l'entité, et ils demeurent tenus d'acquérir une compréhension des contrôles identifiés qui sont pertinents pour la préparation des états financiers. Les demandes d'informations peuvent permettre aux auditeurs de recueillir des informations sur la conception d'un contrôle, mais elles ne sont pas suffisantes à elles seules pour déterminer si un contrôle a été mis en place. Les auditeurs devront se demander quels éléments probants peuvent être obtenus à distance, afin de déterminer si un contrôle identifié a été mis en place.

Normes et indications pertinentes

NCA 315, *Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives*, par. 12 à 24 et par. 31

NCA 330, *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques*, par. A60

[Outil d'aide à la mise en œuvre : NCA 315 révisée sur les risques d'anomalies significatives](#)

[Outil d'aide à la mise en œuvre : Technologies de l'information : Pourquoi les auditeurs devraient-ils s'y intéresser? \(NCA 330\)](#)

[Outil de mise en œuvre : Conception et mise en œuvre des tests des contrôles \(NCA 330\)](#)

[Webinaire: Zone praticiens \(Édition spéciale\) : Comprendre vos clients - COVID-19 et contrôles internes](#)

[Blogue: Effets de la COVID-19 sur vos clients, leurs contrôles internes et l'audit](#)

[FAQs - Audit Matters and Auditor Reporting Issues Related to COVID-19 \(AICPA\)](#)

Estimations comptables

Les auditeurs sont tenus d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer si les estimations comptables et les informations y afférentes fournies dans les états financiers sont raisonnables au regard du référentiel d'information financière applicable. Les estimations

comptables sont touchées par l'incertitude d'estimation, la complexité et la subjectivité (facteurs de risque inhérent).

La pandémie de COVID-19 est susceptible d'entraîner une augmentation de l'incertitude d'estimation, de la complexité et de la subjectivité, ce qui peut se traduire par un accroissement du risque inhérent et des risques d'anomalies significatives. Les procédures de l'auditeur doivent être adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, tout en tenant compte du fait que plus les risques d'anomalies significatives sont élevés, plus les éléments probants doivent être convaincants.

La NCA 540 reconnaît que l'exercice de l'esprit critique au cours de l'audit des estimations comptables est important dans les cas où la vulnérabilité aux anomalies résultant de partis pris de la direction ou de fraudes est particulièrement grande. Par exemple, l'accent est mis sur le fait que, lorsqu'il évalue si des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus, l'auditeur doit tenir compte de tous les éléments probants obtenus qui sont pertinents, qu'ils soient corroborants ou contradictoires.

Normes et indications pertinentes

NCA 540, *Audit des estimations comptables et des informations y afférentes*, par. 8, 18, 34 et A11

[Blogue : Mise en œuvre de la NCA 540 révisée pendant la pandémie de COVID-19](#)

[Avis des permanents sur l'audit : Audit des estimations comptables dans un environnement perturbé par la COVID-19 \(IAASB\)](#)

Esprit critique

Le risque d'anomalies significatives dans les états financiers est susceptible d'être considérablement plus élevé que pour les exercices précédents. Par conséquent, il est particulièrement important que l'équipe de mission adopte une attitude d'esprit critique lors de la réalisation de l'audit. Dans le contexte actuel, les auditeurs seront probablement confrontés à de nombreuses questions d'audit nouvelles ou différentes. Ainsi, il sera plus important que jamais de faire preuve d'esprit critique en réponse aux changements considérables de circonstances qui sont susceptibles de toucher des éléments tels que les suivants :

- la pertinence et la fiabilité des éléments probants;
- la question de savoir si des événements ou des situations jettent un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation;
- l'incertitude d'estimation liée aux estimations comptables;
- la nature et l'étendue des informations fournies dans les états financiers en raison de la COVID-19.

Il est également important de se demander s'il est nécessaire d'apporter des changements à la stratégie d'audit en raison du contexte actuel, notamment en ce qui concerne la composition de l'équipe de mission et la nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision des membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux.

Normes et indications pertinentes

NCA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes canadiennes d'audit*, par. 15 et A20 à A24

NCA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*, par. 13 à 15 et A8 à A10

[Balado : L'esprit critique en contexte de télétravail](#)

[Blogue : Esprit critique : Conseils pour les audits à distance](#)

Risque d'anomalies significatives résultant de fraudes

Le nombre de facteurs de risque de fraudes pourrait augmenter et accroître le risque d'informations financières mensongères et de détournements d'actifs. Ces facteurs peuvent découler de l'évolution des conditions, y compris des pressions et des circonstances favorables pour commettre des fraudes, et la rationalisation des actes de fraude. Par exemple :

- les arrangements de télétravail et l'absence de membres clés du personnel peuvent faciliter le contournement des politiques et procédures normales d'approbation et d'autorisation;
- les procédures mises en place par la direction pour identifier les risques de fraude et y répondre ne fonctionnent peut-être pas de façon efficace, ce qui donne lieu à des occasions de fraude;
- les perturbations ou les fermetures d'entreprises dans le secteur ou dans l'économie en général peuvent accroître les pressions financières;
- les attitudes et les comportements, tels que l'indifférence face à des actions inappropriées ou la tolérance de petits vols, peuvent changer pendant la pandémie de COVID-19.

La NCA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*, indique également que les informations financières mensongères impliquent souvent que la direction contourne des contrôles qui peuvent par ailleurs sembler fonctionner efficacement.

Normes et indications pertinentes

NCA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*

Outil d'aide à la mise en œuvre : Tester les écritures et répondre au risque de contournement des contrôles par la direction (NCA 240)

- Diagramme 2 – Étapes pour tester les écritures de journal en réponse au risque de contournement des contrôles par la direction (p. 5)

Blogue : Audit de l'aide gouvernementale reçue ou à recevoir : savez-vous quoi faire?

Audits de groupe

À titre d'auditeur du groupe, l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les diverses composantes du groupe pourrait changer comparativement aux évaluations du début de l'audit ou des exercices précédents, en raison de la COVID-19. Dans le contexte actuel, le nombre de composantes jugées importantes est susceptible d'augmenter, ce qui pourrait avoir pour effet de nécessiter des changements dans la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à l'égard de ces composantes.

De plus, en raison des restrictions touchant les voyages, les auditeurs ne seront peut-être plus en mesure de visiter les sites dans le cadre de l'évaluation des travaux des auditeurs des composantes. Si les composantes exercent leurs activités dans des régions auxquelles l'accès est restreint, l'auditeur du groupe devra déterminer quelles procédures de remplacement pourraient être mises en œuvre pour obtenir les éléments probants nécessaires. Il pourrait notamment s'agir de mettre en œuvre des procédures supplémentaires à distance au niveau du groupe, ou de disposer de personnel d'audit pouvant travailler dans la région où la composante est située et fournir à l'auditeur du groupe les éléments probants demandés.

Normes et indications pertinentes

NCA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*

Alerte audit et certification : Difficultés liées au respect des exigences dans le cas d'un audit de groupe (NCA 600)

- Détermination des composantes qui sont importantes parce qu'elles peuvent comporter des risques importants d'anomalies significatives (p. 2)

Outil d'aide à la mise en œuvre : Détermination de la nature de l'intervention des auditeurs du groupe dans les travaux des auditeurs des composantes (NCA 600)

- Identifier les risques importants pour le groupe et y répondre (p. 8 et 9)
- Communiquer avec l'auditeur de la composante (p. 10)

- Évaluer les communications et les travaux de l'auditeur de la composante (p. 11)

[COVID-19 Considerations for Group Auditors \(ICAEW\)](#)

Événements postérieurs à la date de clôture

L'auditeur est tenu de mettre en œuvre des procédures d'audit conçues pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant qu'ont été identifiés tous les événements survenus entre la date de clôture et la date de son rapport et devant donner lieu à un ajustement des états financiers ou à la communication d'informations dans ceux-ci. La date apparaissant sur le rapport de l'auditeur informe le lecteur que l'auditeur a tenu compte des incidences des événements et des opérations survenus jusqu'à cette date et connus de lui.

La pandémie de COVID-19 évolue rapidement, ce qui ajoute à la complexité de l'évaluation des événements postérieurs à la date de clôture et de la détermination de la situation qui existait à la date du bilan. Les auditeurs devront envisager d'étendre la mise en œuvre des procédures relatives aux événements postérieurs s'il y a des retards dans la publication des états financiers.

Normes et indications pertinentes

NCA 560, *Événements postérieurs à la date de clôture*

[Alerte info financière \(NCECF\) : Événements postérieurs et autres considérations liés à la COVID-19](#)

- Obligations de l'auditeur (p. 5 et 6)

[Avis des permanents sur l'audit : Événements postérieurs : Questions à considérer dans un environnement d'audit perturbé par la COVID-19 \(IAASB\)](#)

Continuité de l'exploitation (y compris l'incertitude significative)

Les événements et la situation liés à la COVID-19 peuvent entraîner une détérioration des résultats d'exploitation et de la situation financière d'une entité, ce qui est susceptible d'influer sur sa capacité à poursuivre son exploitation. Cette situation peut changer rapidement, et il peut être extrêmement difficile d'en évaluer l'incidence.

L'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur le caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation dans la préparation des états financiers, et de tirer une conclusion quant à l'existence ou non d'une incertitude significative.

Normes et indications pertinentes

NCA 570, *Continuité de l'exploitation*

[Guide : Incidences sur les rapports des Normes canadiennes d'audit \(4^e édition\)](#)

- Chapitre 3 – Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points, y compris des exemples de rapports
- Chapitre 11 – Continuité de l'exploitation, y compris l'analyse des questions à prendre en considération et des exemples de rapports
- Chapitre 13 – Questions clés de l'audit, y compris les éléments à prendre en considération pour l'identification et la communication des QCA

[Blogue : Incidence de la COVID-19 sur la continuité de l'exploitation](#)

[Webinaire : Incidences de la COVID-19 sur l'évaluation de la continuité de l'exploitation](#)

[Évaluation de la continuité de l'exploitation : cas limites](#)

[Avis des permanents sur l'audit : Continuité de l'exploitation :](#)

[Questions à considérer dans un environnement d'audit perturbé par la COVID-19 \(IAASB\)](#)

[Auditor Reporting on Going Concern \(IAASB\)](#)

Non-conformité de l'entité aux textes légaux et réglementaires

Lorsqu'il réalise un audit d'états financiers, l'auditeur tient compte du cadre légal et réglementaire applicable. L'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur la conformité aux dispositions des textes légaux et réglementaires généralement considérés comme ayant une incidence directe sur les états financiers.

L'auditeur est également tenu de mettre en œuvre des procédures d'audit visant à faciliter l'identification des cas de non-conformité aux autres textes légaux et réglementaires qui pourraient avoir une incidence significative sur les états financiers. De nombreux territoires de compétence publient de nouveaux textes réglementaires et de nouvelles directives relativement à la COVID-19. Il peut s'agir, par exemple, d'exigences visant à limiter ou à interdire des activités commerciales ou à éviter la pratique de prix d'éviction. Bien que ces exigences aient pour but la protection de la santé et de la sécurité publiques, ces nouvelles mesures pourraient également changer (augmenter) la probabilité de cas de non-conformité, que ceux-ci soient volontaires ou non.

Si l'auditeur prend connaissance d'informations concernant un cas avéré ou suspecté de non-conformité, il est tenu de mettre en œuvre d'autres procédures, y compris l'appréciation de l'incidence des cas identifiés ou suspectés de non-conformité sur d'autres aspects de l'audit.

Normes et indications pertinentes

NCA 250, *Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers*

Alerte audit et certification : Réponse aux cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires (NCA 250)

- Qu'est-ce que la non-conformité aux textes légaux et réglementaires et comment l'auditeur devrait-il y répondre? (p. 3)

Rapport de l'auditeur

Les diverses considérations abordées dans le présent document peuvent avoir des répercussions sur le rapport de l'auditeur, notamment en ce qui concerne la communication des questions clés de l'audit, les modifications relatives à la limitation de l'étendue des travaux ou les paragraphes d'observations relativement à tout doute important quant à la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Normes et indications pertinentes

NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*

NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*

NCA 705, *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*

NCA 706, *Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*

Guide : Incidences sur les rapports des Normes canadiennes d'audit (4^e édition)

- Exemples de circonstances dans lesquelles il est nécessaire d'ajouter un paragraphe d'observations (chapitre 3, p. 80 et 81)
- Exemples de circonstances dans lesquelles il est nécessaire d'ajouter un paragraphe sur d'autres points (chapitre 3, p. 83 et 84)
- Analyse détaillée des questions à prendre en compte et exemples de rapports (chapitre 11, p. 309 à 329)
- Questions diverses à prendre en compte pour communiquer une incertitude significative (chapitre 11, p. 314 à 317)
- Questions diverses à prendre en compte pour identifier et communiquer les questions clés de l'audit (chapitre 13, p. 335 à 344)

Alerte audit et certification : Questions clés de l'audit (NCA 701)

- Quand les questions clés de l'audit sont-elles communiquées? (p. 2)
- Comment sont-elles déterminées? (p. 3)

- Comment sont-elles communiquées et décrites? (p. 4)

Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur (CNAC)

- Audits d'entités cotées à la Bourse de Toronto et communication des questions clés de l'audit : Leçons tirées des tests de terrain – Détermination et communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur
- Audits d'entités cotées à la Bourse de Toronto et communication des questions clés de l'audit : Leçons tirées des tests de terrain – Feuille de route pour l'élaboration d'un processus efficace d'application des exigences liées aux questions clés de l'audit
- Questions clés de l'audit : Foire aux questions à l'intention des parties prenantes

Auditor Reporting on Going Concern (IAASB)

- Résumé des options en matière de rapport sur la continuité de l'exploitation (tous les rapports de l'auditeur); lorsque l'application du principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas appropriée; lorsque l'application du principe comptable de continuité d'exploitation est appropriée, mais qu'il existe une incertitude significative (p. 2).

Avis des permanents sur l'audit – Rapport de l'auditeur dans un environnement perturbé par la COVID-19 (IAASB)

Avertissement : Les ressources qui proviennent d'autres organisations n'ont pas été élaborées, ni révisées, ni approuvées par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada); CPA Canada décline toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de leur utilisation ou de leur application.

Commentaires

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte audit et certification*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins, à :

Kaylynn Pippo, CPA, CA

Directrice de projets, Audit et certification
Recherche, orientation et soutien
Comptables professionnels agréés du Canada
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2
Courriel : kpippo@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité. CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication.

© 2021 Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour obtenir des renseignements concernant l'obtention de cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.