

Alerte audit et certification

NORMES CANADIENNES DE MISSIONS DE CERTIFICATION (NCMC)

MAI 2020

NORMES ABORDÉES

NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*

NCMC 3416, *Rapport sur les contrôles d'une société de services pertinents pour le contrôle interne à l'égard de l'information financière des entités utilisatrices*¹

FAQ – Questions soulevées par la COVID-19 relativement aux missions SOC 1 et SOC 2

Ce que vous devez savoir

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* vise à informer les professionnels en exercice de certaines questions soulevées par la COVID-19 et liées aux missions suivantes :

- *Contrôles au niveau du système ou de l'organisation (SOC) 1 : Rapports sur les contrôles d'une société de services pertinents pour les états financiers des entités utilisatrices;*
- *Contrôles au niveau du système ou de l'organisation (SOC) 2 : Rapports sur les contrôles d'une société de services pertinents pour la sécurité, l'accessibilité, l'intégrité du traitement, la confidentialité ou la protection des renseignements personnels.*

¹ La NCMC 3416, *Rapport sur les contrôles d'une société de services pertinents pour le contrôle interne à l'égard de l'information financière des entités utilisatrices*, est en vigueur pour les périodes closes à compter du 15 septembre 2020, et son adoption anticipée est autorisée. Les professionnels en exercice qui continuent d'utiliser l'actuelle NCMC 3416, *Rapport sur les contrôles d'une société de services*, avant la date d'entrée en vigueur de la norme révisée doivent tenir compte de l'incidence de leur choix sur les indications de la présente publication.

Quelles sont les principales questions qui se posent?

L'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) a préparé une foire aux questions pour aider les professionnels en exercice à réaliser des missions SOC 1 et SOC 2 en cette période d'incertitude. Ce document d'aide fournit des indications ne faisant pas autorité et pourra être actualisé à mesure que surgiront de nouvelles questions.

Les indications figurant ci-après sont une adaptation de [celles de l'AICPA](#) qui reflète les normes et la terminologie canadiennes.

Comprendre les changements apportés aux activités, aux systèmes et aux contrôles de la société de services en raison de la COVID-19

Quelles sont les considérations importantes que les auditeurs de sociétés de services devraient intégrer à la planification de leurs missions SOC de 2020?

L'auditeur d'une société de services doit avant tout acquérir une compréhension de l'effet de la pandémie de COVID-19 sur les activités de la société, le système utilisé pour la prestation des services aux clients et les contrôles intégrés à ce système. L'effet de la pandémie dépend largement de la nature des services offerts, des systèmes employés pour les fournir et des contrôles que la société a conçus et mis en place. Par exemple, la société de services qui fournit du soutien après-vente par téléphone ou celle qui traite des demandes de remboursement de soins de santé peuvent avoir instauré le télétravail ou procédé à des licenciements. De plus, si le personnel qui possède les compétences et les pouvoirs requis pour passer en revue, superviser ou exécuter les contrôles est remplacé par des employés qui ne les possèdent pas, il y a plus de risques que le fonctionnement des contrôles ne soit pas aussi efficace que le prévoyait leur conception. Les contrôles peuvent aussi être en péril s'ils ne sont pas directement supervisés par la haute direction.

Si des changements importants sont apportés aux systèmes et aux contrôles, il incombe à la direction d'identifier et d'apprécier les nouveaux risques susceptibles d'en découler, ainsi que de modifier les contrôles ou d'en établir de nouveaux pour atténuer ces nouveaux risques. Un nouveau risque, par exemple, pourrait naître de l'utilisation des logiciels d'accès à distance permettant aux employés de faire du télétravail. Il est important que l'auditeur de la société de services s'entretienne avec la direction de tous les changements apportés aux activités, aux systèmes et aux contrôles de l'organisation pour s'assurer que tous les risques pertinents ont bel et bien été identifiés et pris en compte.

Si des changements importants sont apportés au système afin de l'adapter aux changements découlant de la pandémie, l'auditeur de la société de services qui a effectué une évaluation des risques avant la pandémie devra peut-être refaire cette évaluation. Il pourrait aussi devoir concevoir et mettre en œuvre des procédures différentes, modifier le calendrier des procédures prévues ou mettre en œuvre des procédures complémentaires en réponse à la réévaluation des risques.

Il se peut toutefois que la pandémie ait peu de répercussions sur les activités, les systèmes et les contrôles d'une société de services. Certaines sociétés – même celles qui supposent beaucoup d'échanges interpersonnels – s'étaient déjà dotées de structures pour favoriser le télétravail. De même, il arrive que les services fournis soient en grande partie automatisés et dépendent très peu d'interactions humaines. Ainsi, une société de services qui offre de la sous-traitance informatique ou qui fournit une solution en mode logiciel-service pourrait facilement assurer avec du personnel en télétravail le suivi des systèmes d'applications de ses clients et des fonctions de soutien qui s'y rattachent, comme les activités de contrôle du réseau, de la production, de la sécurité, de la gestion du changement, du matériel et de l'environnement. Il est possible que la pandémie ait peu d'incidences sur ces sociétés de services et que la mission SOC puisse se dérouler comme prévu au départ.

En définitive, quelle que soit la mesure dans laquelle la société de services est touchée, la responsabilité qui revient à son auditeur d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion à l'issue de la mission SOC reste la même. L'auditeur de la société de services reste en effet responsable de se conformer aux normes applicables du *Manuel de CPA Canada – Certification* tout en faisant preuve d'esprit critique.

Informations relatives à la COVID-19 fournies dans la description du système de la société de services

La description du système devrait-elle comprendre des informations sur l'incidence de la COVID-19 sur la société de services?

Pour chaque type de mission SOC, des critères précisent le type d'informations que doit fournir la direction dans sa description du système de la société. La direction s'inspire de ces critères pour déterminer la teneur de la description; l'auditeur de la société de services se réfère aux mêmes critères pour apprécier si la description est conforme aux exigences. La direction formule aussi une assertion précisant si sa description est conforme aux critères, et l'auditeur de la société de services exprime une opinion sur la description.

Si la mission SOC est une mission de type 2, les critères de description imposent que la description du système communique les informations pertinentes relatives aux changements importants apportés aux activités, au système ou aux contrôles de la société de services.

L'auditeur de la société de services doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur la conception et la mise en place des contrôles (avant et après l'incidence de la COVID-19, selon le cas) afin d'étayer son opinion sur la conformité de la description aux critères qui la gouvernent.

Mise en œuvre à distance des procédures

Quels facteurs les auditeurs de sociétés de services devraient-ils considérer pour déterminer s'ils peuvent réaliser une mission SOC à distance?

L'une des conditions préalables imposées par la NCMC 3000 est que l'auditeur s'attende à pouvoir obtenir les éléments probants nécessaires pour étayer sa conclusion. L'auditeur doit donc déterminer si, malgré les mesures d'éloignement physique, le télétravail et la limitation des déplacements, il pourra avoir accès à toutes les informations pertinentes, y compris les informations additionnelles qu'il pourrait demander, et aux membres du personnel de la société appropriés.

Si les employés de la société de services sont en télétravail, l'auditeur de la société de services doit déterminer s'il pourra disposer d'éléments probants suffisants et appropriés pour étayer les opinions qu'il formulera dans son rapport (sur la description du système et l'adéquation de la conception des contrôles ainsi que, dans une mission de type 2, l'efficacité de leur fonctionnement). Si l'auditeur de la société de services croit qu'il lui sera difficile d'avoir accès à la documentation pertinente, il devra peut-être s'entretenir avec la haute direction de la nécessité de reporter la mission SOC jusqu'à ce que la société ait repris ses activités. Selon les circonstances, la non-délivrance d'un rapport SOC ou le report prévu de sa publication pourraient avoir des répercussions sur la clientèle de la société de services; par exemple, l'absence de rapport SOC 1 pourrait influencer sur l'opinion de l'auditeur d'une entité utilisatrice sur les états financiers de celle-ci. Par conséquent, l'auditeur de la société de services invitera sans doute la direction à discuter de la situation avec ses clients dès que possible, en particulier si la société s'est engagée à leur fournir un rapport SOC avant une date donnée.

Il se peut, par ailleurs, que les mesures d'éloignement physique aient peu d'effet sur l'accès aux informations par l'auditeur de la société de services. Par exemple, il est possible que les employés en télétravail soient en mesure de télécharger les documents pertinents sur un portail sécurisé auquel l'auditeur aura accès. Selon la façon dont les informations sont obtenues de la société de services, les normes exigent que l'auditeur de celle-ci apprécie si les informations sont suffisamment fiables pour la mission; pour ce faire, il peut devoir en évaluer l'exhaustivité et l'exactitude. Bien que la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit varient en fonction de l'importance des informations ou des contrôles qui s'y rapportent, il arrive que les procédures comprennent l'observation de l'exécution des contrôles, l'inspection des rapports ou des listes pertinents et des tests de cheminement à l'égard des processus et des contrôles. Il n'incombe pas à l'auditeur de la société de services d'authentifier les documents; il doit néanmoins faire preuve d'esprit critique lorsqu'il détermine leur fiabilité en tant qu'éléments probants.

L'auditeur de la société de services peut aussi envisager le recours à la vidéoconférence ou à d'autres technologies de transmission pour observer la mise en place et l'efficacité du fonctionnement des contrôles – par exemple, pour observer les contrôles d'accès physique d'un centre de traitement des données. Des technologies semblables peuvent aussi servir à demander des informations aux membres du personnel appropriés (par exemple, pour acquérir une compréhension du système et des contrôles qui s'y rapportent, avant et après l'incidence de la COVID-19, s'il y a lieu). En plus de l'inspection des documents, registres et fichiers électroniques pertinents, de telles

procédures peuvent permettre à l'auditeur de la société de services de vérifier si les contrôles qui étaient en place au cours de la période précédente le sont toujours au cours de la période considérée, ou de comprendre de quelle façon les changements apportés au système depuis la période précédente ont été conçus et mis en œuvre. L'intégration d'une certaine dose d'imprévisibilité aux observations effectuées par vidéoconférence (par exemple, en attendant à la dernière minute pour programmer une visite par vidéo du centre de traitement des données) est une façon possible d'augmenter le caractère convaincant des éléments probants obtenus.

Dans certains cas, il est plus efficace de faire ses demandes d'informations par vidéoconférence que par téléphone; en effet, si les demandes portent sur la fraude, par exemple, l'auditeur pourra observer le langage corporel de son interlocuteur. Pour déterminer s'il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion, l'auditeur de la société de services exerce son jugement professionnel; s'il lui est impossible d'obtenir des éléments probants suffisants, il lui faudra peut-être exprimer une opinion modifiée en raison d'une limitation de l'étendue de ses travaux.

En particulier du fait que les procédures pourraient différer de celles qui pouvaient être mises en œuvre avant que les mesures d'éloignement physique soient en vigueur, l'auditeur de la société de services doit prendre soin de consigner toutes les procédures qu'il a mises en œuvre, afin de pouvoir démontrer qu'il a respecté les normes.

Questions de continuité de l'exploitation

Les auditeurs de sociétés de services chargés d'une mission SOC ont-ils une responsabilité à l'égard des questions de continuité de l'exploitation découlant de la pandémie de COVID-19?

Lors d'une mission SOC, l'auditeur de la société de services n'a pas le devoir de mettre en œuvre des procédures pour déterminer la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Toutefois, au cours des entretiens qu'il a avec la haute direction ou l'auditeur des états financiers de la société de services pour réaliser sa mission, l'auditeur peut apprendre que la capacité de la société de rester à flot a été touchée par la pandémie. En pareil cas, la direction doit examiner la nécessité de fournir des informations supplémentaires dans la description du système.

Si la direction ajoute des informations sur l'incidence de la pandémie sur la capacité de la société de services à poursuivre ses activités, l'auditeur de la société de services peut envisager d'ajouter un paragraphe dans son rapport afin d'attirer l'attention des utilisateurs sur ces informations supplémentaires.

Selon le calendrier des travaux, des facteurs jetant un doute sur la capacité de la société de services à poursuivre son exploitation peuvent se présenter après la date ou la période visée par la mission SOC. S'il n'est pas nécessaire de modifier les informations à fournir dans la description du système, la direction et l'auditeur de la société de services peuvent examiner s'il convient de fournir des informations sur l'apparition de ces facteurs à titre d'événement postérieur.

Événements postérieurs

Dans le cadre des missions SOC, les auditeurs de sociétés de services devraient-ils examiner la nécessité de fournir des informations sur les événements postérieurs relatifs à la COVID-19?

Les normes indiquent que l'auditeur de la société de services doit demander à la direction (et au donneur de mission, s'il est différent) si elle est au courant d'événements ou d'opérations postérieurs à la date ou à la période sur laquelle porte la mission, mais antérieurs à la date de son rapport. Dans de telles circonstances, il doit obtenir des éléments probants sur les effets de ces événements sur les systèmes et les contrôles de la société de services.

Il est parfois nécessaire de communiquer ces événements ou opérations, pour éviter que les utilisateurs du rapport soient induits en erreur. La direction peut faire cette communication dans la section « Autres informations » du rapport SOC. L'auditeur de la société de services peut envisager de mettre en relief les effets des événements ou opérations en question en ajoutant un paragraphe à son rapport.

Lettres d'affirmation de la direction

Les auditeurs de sociétés de services devraient-ils demander l'ajout de déclarations relatives à la COVID-19 dans la lettre d'affirmation de la direction?

Pendant la pandémie, l'auditeur de la société de services peut envisager de demander à la direction de cette société d'ajouter certaines déclarations dans sa lettre d'affirmation, selon les circonstances particulières de la mission SOC. Ces déclarations supplémentaires pourraient se rapporter aux éléments suivants :

- les effets de la COVID-19 sur la société de services, ses activités et les technologies servant à la prestation de ses services;
- le cas échéant, les communications adressées à la clientèle et aux partenaires commerciaux sur les changements apportés aux accords ou engagements concernant les niveaux de service;
- la communication de tous les changements apportés aux systèmes et aux contrôles en raison de la COVID-19;
- l'identification et l'évaluation des nouveaux risques découlant des changements apportés aux systèmes et aux contrôles;
- le cas échéant, les doutes quant à la poursuite de l'exploitation (voir question ci-dessus);
- les motifs justifiant l'abandon de la méthode d'inclusion au profit de la méthode d'exclusion à l'égard des sous-traitants.

Sous-traitants de la société de services

Quelle est l'incidence possible de la COVID-19 sur les informations fournies par la société de services au sujet du recours à des sous-traitants?

À l'heure actuelle, il est plus important que jamais pour une société de services d'évaluer les risques que comporte le recours à des sous-traitants. Dépendamment des services sous-traités, l'instabilité financière du sous-traitant, sa fermeture temporaire ou la réduction de son personnel peuvent influencer sur la capacité de la société de services à honorer ses engagements envers sa clientèle et ses partenaires commerciaux.

Si la société de services avait pour pratique, conformément à la méthode de l'inclusion, de présenter dans la description du système les prestations fournies par un sous-traitant, l'auditeur de la société de services doit discuter avec la direction de l'intention du sous-traitant de continuer ou non à participer à la mission. Certains sous-traitants des sociétés de services pourraient en effet être débordés par la situation actuelle et ne pas avoir le temps ou les ressources nécessaires pour participer à la mission SOC en tant que partie responsable. Si c'est le cas, la haute direction de la société de services pourrait devoir passer de la méthode d'inclusion à la méthode d'exclusion.

S'il est probable que les services et les contrôles du sous-traitant ont une incidence généralisée sur le système de la société de services, la direction et l'auditeur de la société de services doivent déterminer si le recours à la méthode d'exclusion risque d'aboutir à des informations qui ne seront pas utiles aux clients et aux partenaires commerciaux. Dans ce cas, on pourra examiner la nécessité de modifier la déclaration de la direction et le rapport de l'auditeur en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Pendant une mission SOC 1, plus vite l'auditeur de la société de services détecte les problèmes potentiels entourant le recours à des sous-traitants, plus vite la direction ou l'auditeur lui-même pourront en informer les clients de la société et les auditeurs des états financiers des entités utilisatrices.

Quelles sont les autres ressources utiles?

- CPA Canada - [COVID-19 : Ressources sur l'information financière et l'audit](#)
- AICPA - [FAQs: Audit Matters and Auditor Reporting Issues Related to COVID-19](#)
- [Guide SOC 1 de CPA Canada \(en anglais\) - Rapports sur les contrôles d'une société de services qui sont pertinents pour le contrôle interne de l'information financière des entités utilisatrices](#)
- [Guide SOC 2 de CPA Canada \(en anglais\) - Rapports sur les contrôles d'une société de services pertinents pour la sécurité, l'accessibilité, l'intégrité du traitement, la confidentialité et la protection des renseignements personnels](#)

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 :

Yasmine Hakimpour, CPA, CA

Directrice de projets

Recherche, orientation et soutien

Audit et certification

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

Courriel : yhakimpour@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

© 2020 Comptables professionnels agréés du Canada. Document produit par CPA Canada; contenu provenant de l'Association of International Certified Professional Accountants reproduit avec permission.

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.

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.