

Foire aux questions à l'intention des auditeurs - Sociétés de services : quand et comment appliquer la NCA 402

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

MAI 2024

Audit des états financiers d'une entité faisant appel à une tierce organisation

AVERTISSEMENT

La présente foire aux questions vise à aider les auditeurs à appliquer la Norme canadienne d'audit (NCA) 402, *Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à une société de services*, mais sa lecture ne saurait se substituer à celle de la norme. Elle ne traite pas de l'ensemble des exigences de la NCA 402 et porte uniquement sur certaines exigences spécifiques. Il convient de noter que la NCA 402 vient préciser les exigences de la NCA 315, *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, et de la NCA 330, *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques*.

Contexte

Dans l'environnement d'affaires complexe d'aujourd'hui, les entités externalisent de plus en plus certaines de leurs activités à des tierces organisations, ce qui pourrait avoir une incidence sur l'évaluation par l'auditeur des risques d'anomalies significatives.

Dans son [Rapport sur la surveillance réglementaire](#) de mars 2023, le Conseil canadien sur la reddition de comptes (CCRC) a indiqué avoir constaté, dans le cadre de ses inspections annuelles de 2022, un élargissement de l'éventail des activités commerciales qui sont externalisées par les émetteurs assujettis à des sociétés de services. Le rapport souligne que, « [d]ans de nombreux cas, les tiers fournisseurs de services prennent part à une partie importante des opérations de l'émetteur

assujetti, au traitement des transactions ou à la détention d'actifs ». Les constatations découlant des inspections révèlent que les auditeurs n'ont pas toujours acquis une compréhension suffisante des services fournis par des tierces organisations et de leur effet sur les contrôles internes de l'émetteur assujetti. Cette compréhension est nécessaire pour s'assurer que les risques d'anomalies significatives sont repérés, évalués et traités de manière appropriée.

Bien que le rapport du CCRC soit axé sur les audits d'émetteurs assujettis, les entités, quelles que soient leur taille et leur complexité, externalisent de plus en plus des fonctions ou des activités commerciales à des tierces organisations. Étant donné l'évolution des processus opérationnels, les services fournis par des tierces organisations ne sont pas toujours aussi simples que ceux qui sont habituellement fournis, comme les services de paie ou la garde d'actifs traditionnels. De plus, il se peut que les tierces organisations ne soient pas aussi sophistiquées et que leur système de contrôle interne soit moins développé, notamment en ce qui a trait à la conception, à la mise en place et au fonctionnement des contrôles appropriés au sein de ce système. En novembre 2023, le CCRC a publié des exemples de [constatations observées](#) relativement aux audits d'entités faisant appel à des sociétés de services, mettant ainsi en lumière les défis de ces audits et l'importance d'une réponse adaptée de la part de l'auditeur.

Tous les auditeurs doivent être conscients de ce contexte en pleine évolution et de l'incidence que le recours à des sociétés de services tierces par une entité peut avoir sur l'audit de ses états financiers.

Objectif

La présente foire aux questions (FAQ) a pour objectif d'aider les auditeurs d'états financiers :

- à déterminer si une tierce organisation est considérée comme une société de services selon la NCA 402;
- à comprendre les exigences de la NCA 402 si une société de services est identifiée, par exemple l'exigence d'acquiescer une compréhension de la nature et de l'importance des prestations fournies par la société de services ainsi que de leur incidence sur le système de contrôle interne de l'entité utilisatrice, cette compréhension devant être suffisante pour :
 - fournir une base appropriée aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives conformément à la NCA 315,
 - concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques conformément à la NCA 330;
- à discuter des répercussions du recours à des tierces organisations avec la direction, ce dont il est question à l'[Annexe : Document d'information pour les clients d'audit](#).

Considérations importantes relatives à l'utilisation de la présente FAQ

La présente FAQ :

- donne un aperçu des étapes et des questions à prendre en considération pour évaluer les tierces organisations et les sociétés de services, au sens donné à ces termes dans la NCA 402;
- donne un aperçu des principales exigences de la NCA 402 sous la forme d'un organigramme dans lequel est indiqué le numéro de référence de la question (voir ci-dessous) pour faciliter la navigation;
- traite des questions liées à l'application de la norme qui peuvent nécessiter des éclaircissements, sans toutefois être exhaustive;
- contient une annexe « détachable » ([Document d'information pour les clients d'audit](#)) que les auditeurs peuvent utiliser pour faciliter les discussions avec la direction concernant les sociétés de services et les exigences de la NCA 402.

Remarque : La présente FAQ ne dispense pas les auditeurs de lire la NCA 402, la NCA 315 ou la NCA 330 dans leur intégralité, y compris les modalités d'application et autres commentaires explicatifs.

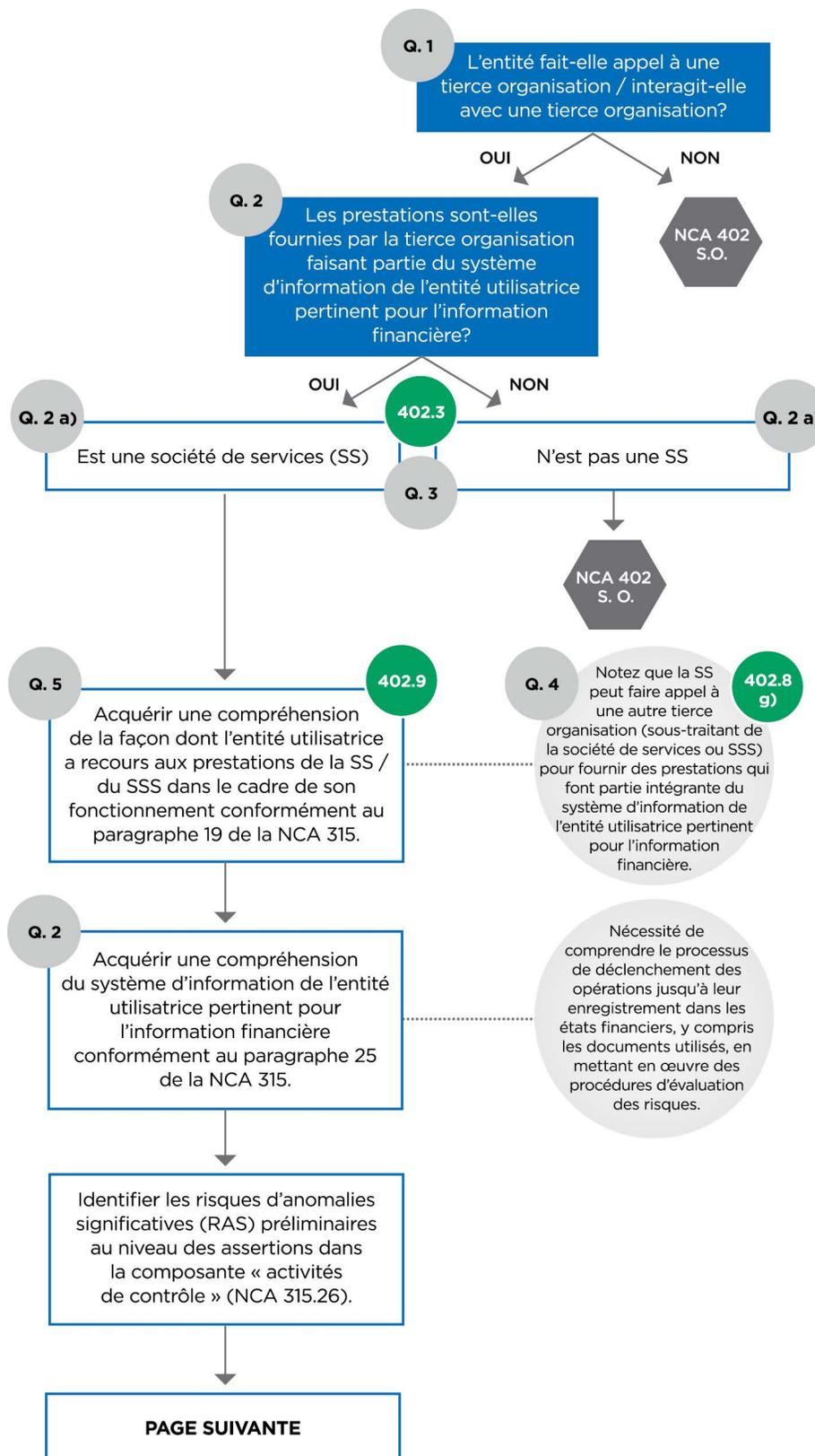
Questions abordées dans la présente FAQ

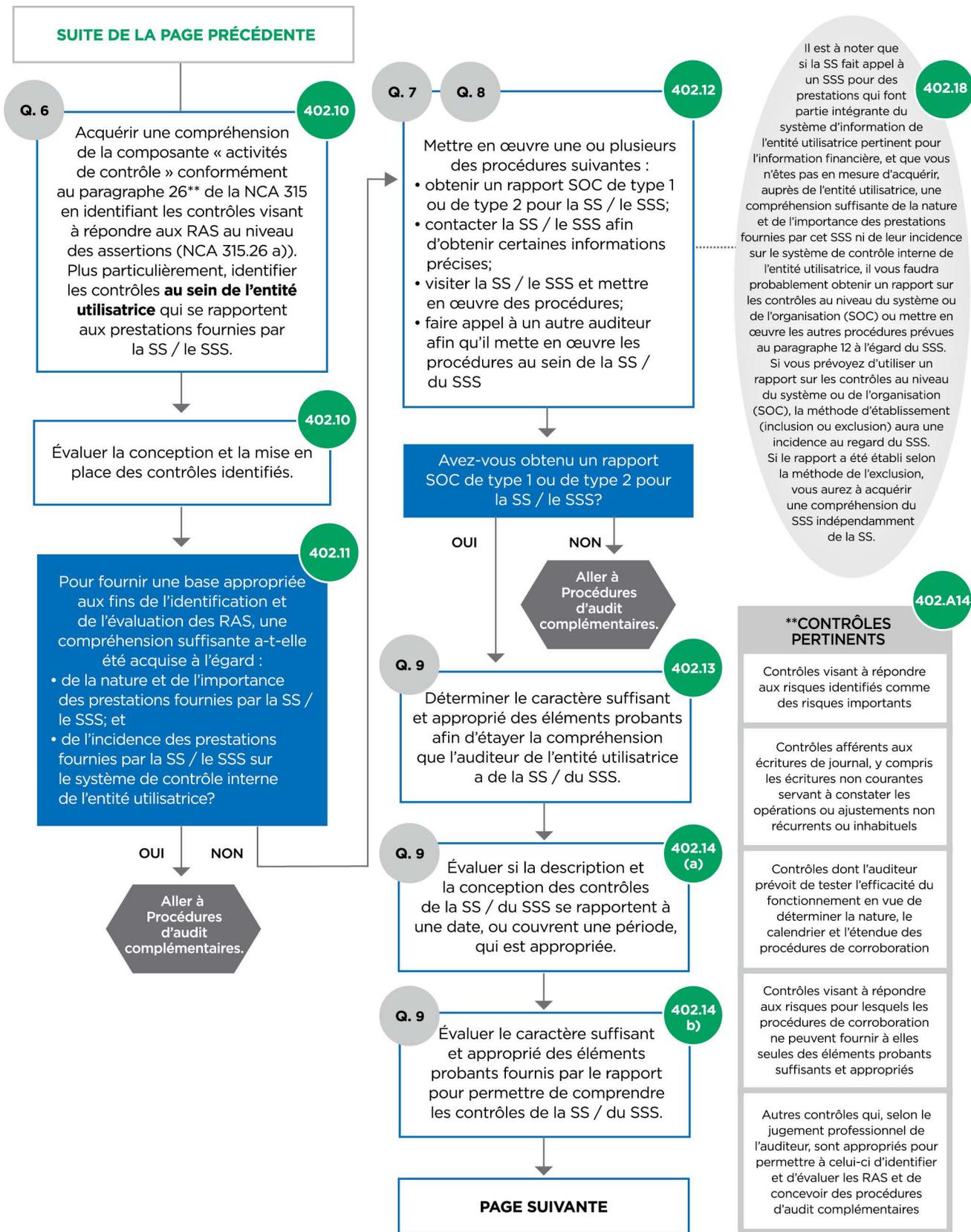
- [Question 1 - L'entité fait-elle appel à une tierce organisation ou interagit-elle avec une tierce organisation?](#)
- [Question 2 - Qu'est-ce qu'une société de services? Qu'est-ce qu'une entité utilisatrice?](#)
- [Question 2 a\) - À quoi le « système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière » fait-il référence?](#)
- [Question 3 - Qu'est-ce qui constituerait un exemple de différence entre les prestations d'une société de services et celles d'une tierce organisation qui n'est pas considérée comme une société de services?](#)
- [Question 4 - Qu'est-ce qu'un sous-traitant de la société de services?](#)
- [Question 5 - Comment acquérir une compréhension de la façon dont une entité utilisatrice a recours aux prestations d'une société de services dans le cadre de son fonctionnement?](#)
- [Question 6 - Quels contrôles faut-il identifier et comment en évaluer la conception et la mise en place?](#)
- [Question 7 - Que sont les rapports sur les contrôles au niveau du système ou de l'organisation \(SOC\)?](#)
- [Question 8 - Quels types de rapports SOC sont disponibles?](#)
- [Question 9 - Si un rapport SOC est disponible, quels facteurs l'auditeur doit-il prendre en considération s'il envisage de l'utiliser comme élément probant?](#)

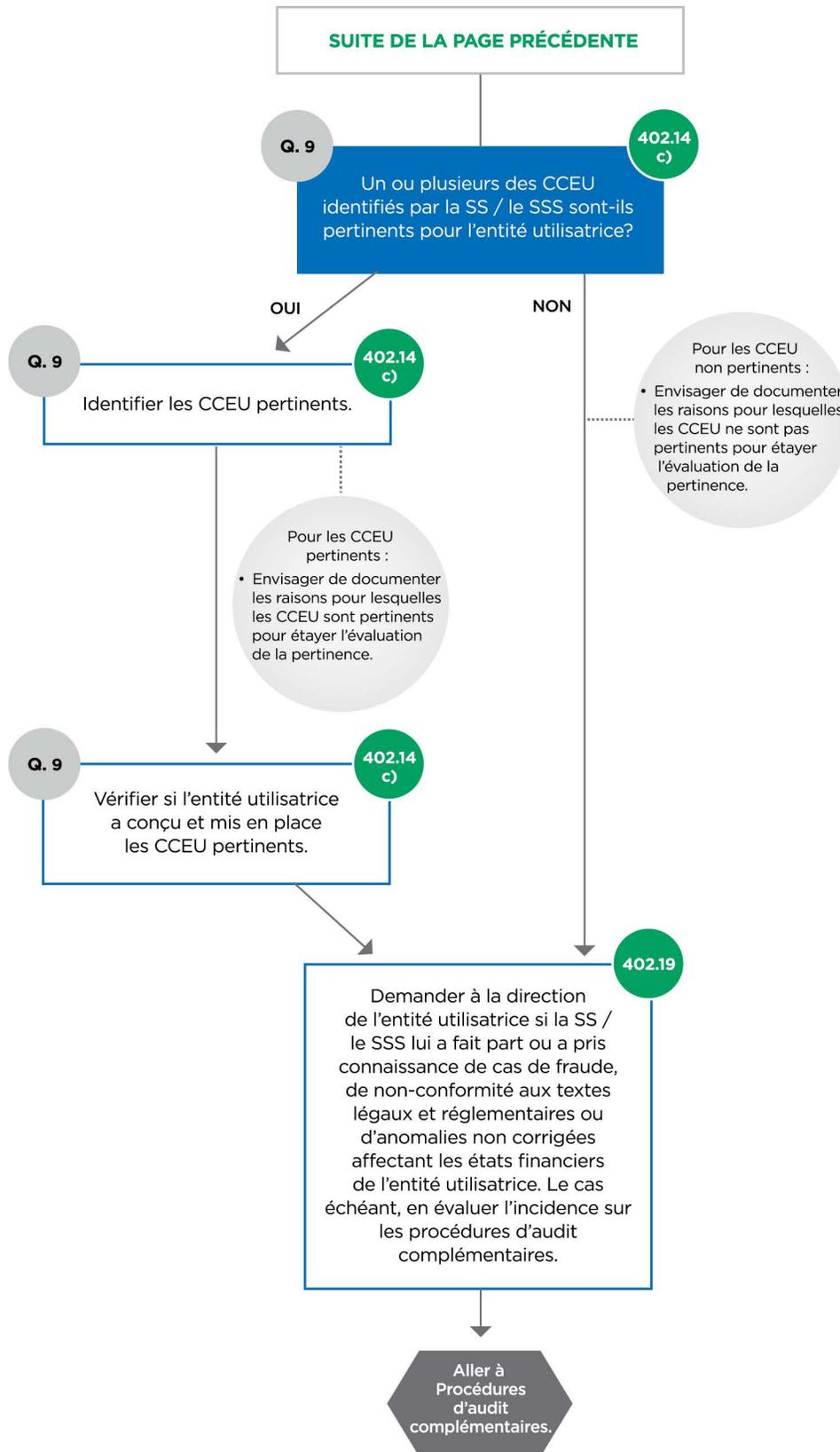
- [Question 10 – Quelles sont les répercussions lorsque l'évaluation des risques effectuée par l'auditeur repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles de la société de services ou du sous-traitant de la société de services?](#)
- [Question 11 – Que faire si un rapport de type 2 est disponible, mais qu'il ne couvre pas la période visée par l'audit?](#)
- [Question 12 – Si un rapport SOC n'est pas disponible ou qu'il ne répond pas à vos besoins en tant qu'auditeur, quelle est l'incidence sur l'audit et sur le rapport d'audit?](#)
- [Annexe 1 : Document d'information pour les clients d'audit](#)

Organigramme : Exigences de la NCA 402

L'organigramme ci-dessous peut être utilisé comme outil de navigation en lien avec la présente FAQ. Il peut également servir à aider les auditeurs à passer en revue les circonstances de l'entité afin de déterminer si la NCA 402 s'applique et, le cas échéant, la meilleure façon de satisfaire aux exigences pertinentes. L'exercice du jugement professionnel est nécessaire dans tous les aspects de l'audit, y compris pour identifier et évaluer les tierces organisations et pour déterminer si elles répondent à la définition d'une société de services selon la NCA 402.







Question 1 – L'entité fait-elle appel à une tierce organisation ou interagit-elle avec une tierce organisation?

Il est important que l'auditeur pose suffisamment de questions et demande les documents appropriés (voir les exemples ci-dessous) en vue d'acquérir une compréhension de l'entité et d'identifier les relations que l'entité entretient avec des tierces organisations.

La NCA 315, *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, exige que l'auditeur mette en œuvre des procédures d'évaluation des risques afin d'acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, notamment :

- Le sous-alinéa 19 a)i) exige que l'auditeur acquière une compréhension de la structure organisationnelle de l'entité, de sa structure de propriété et de sa structure de gouvernance ainsi que de son **modèle d'entreprise**, dont la mesure dans laquelle le recours à l'informatique y est intégré.
- Le sous-alinéa 25 a)iv) exige que l'auditeur acquière une compréhension des ressources de l'entité, y compris son environnement informatique, servant à mener les activités de traitement de l'information de l'entité. Les activités de traitement de l'information peuvent utiliser des informations provenant de tierces organisations et transmettre des informations à celles-ci.
- Le paragraphe A23 présente des exemples de demandes d'informations que les auditeurs peuvent effectuer, notamment les demandes d'informations auprès de la fonction de gestion des risques (qui peuvent aider les auditeurs à identifier d'autres tierces organisations) et celles auprès du conseiller juridique interne (qui peuvent aider les auditeurs à identifier les accords conclus avec des partenaires commerciaux, tels que les accords ou contrats de service conclus avec des tiers).
- Le paragraphe A34 fournit des exemples de procédures d'évaluation des risques pouvant permettre d'identifier les tierces organisations auxquelles l'entité a fait appel, comme des observations physiques ou des inspections portant sur des documents internes (tels que les plans d'affaires, les stratégies, les documents comptables, les manuels de contrôle interne, les procès-verbaux de réunions, etc.). L'auditeur peut également effectuer des demandes d'informations à l'égard des accords ou contrats de service nouveaux ou mis à jour conclus avec des tiers¹.
- L'Annexe 1 décrit les objectifs et l'objet du modèle d'entreprise et contient des exemples d'éléments que l'auditeur peut prendre en considération pour acquérir une compréhension des activités de l'entité qui s'inscrivent dans un tel modèle. Par ailleurs, la compréhension du modèle d'entreprise de l'entité, de ses fournisseurs et de son processus de gestion des risques liés aux tiers peut aider l'auditeur à identifier d'autres tierces organisations avec lesquelles l'entité interagit.

1 NCA 402, paragraphe A1.

L'acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement, ainsi que du cheminement des informations dans le système d'information de l'entité pertinent pour la préparation des états financiers, peut aider l'auditeur à identifier les tierces organisations avec lesquelles l'entité fait affaire.

Il existe de nombreux exemples de services que les entités peuvent externaliser à des tierces organisations. En voici quelques exemples courants :

- les services d'administration des avantages sociaux;
- le traitement des demandes d'indemnisation pour soins de santé;
- le traitement des points de vente;
- les services de gestion et de dépôt de données;
- les services de garde ou de gestion d'investissements²;
- les services d'applications hébergées;
- les services d'infonuagique.

Il convient de noter que cette liste n'est pas exhaustive, car les exemples peuvent varier d'une entité à l'autre. Les exemples contenus dans cette liste représentent des prestations fournies par des tierces organisations qui peuvent être ou ne pas être considérées comme des sociétés de services au sens de la NCA 402, selon les faits et circonstances propres à la relation. Grâce à sa compréhension de l'entité, l'auditeur peut exercer son jugement professionnel et s'aider de l'organigramme ci-dessus pour identifier les tierces organisations qui sont des sociétés de services au sens de la NCA 402.

Question 2 – Qu'est-ce qu'une société de services? Qu'est-ce qu'une entité utilisatrice?

La NCA 402 définit une **société de services comme une tierce organisation (ou une subdivision d'une tierce organisation) qui fournit aux entités utilisatrices des prestations qui font partie intégrante du système d'information de ces entités pertinent pour l'information financière**³ (voir la [question 2 a\)](#)). **Une entité utilisatrice est une entité qui fait appel à une société de services et dont les états financiers font l'objet de l'audit.**

Une tierce organisation peut être considérée comme une société de services par rapport à une entité, mais pas à une autre, selon la façon dont l'entité utilisatrice interagit avec cette tierce organisation et les prestations que celle-ci fournit. Une entité peut interagir avec des sociétés de services et, indirectement, avec des sous-traitants de celles-ci (voir la [question 4](#)).

L'exercice du jugement peut être nécessaire pour déterminer si une tierce organisation est une société de services, compte tenu des faits et circonstances propres à l'entité utilisatrice.

2 Voir le paragraphe 5 de la NCA 402 pour savoir quelles prestations n'entrent pas dans le champ d'application de la NCA 402.

3 Le paragraphe 25 de la NCA 315 utilise le terme « pertinent pour la préparation des états financiers ». Le présent document reprend la terminologie utilisée dans la NCA 402.

Il convient de noter que le paragraphe 5 de la NCA 402 exclut expressément les prestations d'un établissement financier qui se limitent au traitement d'opérations de l'entité expressément autorisées par elle dans un compte de l'entité à cet établissement financier, par exemple le traitement par une banque des opérations d'un compte chèques ou l'exécution d'ordres par un courtier en valeurs mobilières. La NCA 402 ne s'applique pas non plus à l'audit d'opérations liées à la détention de participations financières dans d'autres entités, comme des sociétés de personnes, des sociétés par actions ou des coentreprises, lorsque ces participations sont comptabilisées et que les informations y afférentes sont communiquées à leurs détenteurs.

REMARQUE :

Toutes les sociétés de services sont des tierces organisations, mais toutes les tierces organisations ne sont pas des sociétés de services. Dans la présente FAQ, le terme « tierce organisation » désigne les tiers qui fournissent des prestations à une entité utilisatrice, et le terme « société de services » désigne une tierce organisation qui est aussi une société de services au sens de la NCA 402. Lorsqu'il est fait mention d'une tierce organisation qui n'est pas également considérée comme une société de services au sens de la NCA 402, cela est stipulé.

Question 2 a) – À quoi le « système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière » fait-il référence?

Les prestations d'une société de services sont pertinentes pour l'audit des états financiers d'une entité utilisatrice lorsque les prestations fournies, ainsi que les contrôles exercés sur celles-ci, font partie du système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière.

Le paragraphe 25 de la NCA 315 exige que l'auditeur acquière une compréhension des aspects du système d'information et des communications de l'entité qui sont pertinents pour la préparation des états financiers en mettant en œuvre des procédures d'évaluation des risques. Cette compréhension aidera l'auditeur à déterminer dans quels cas les prestations d'une tierce organisation font partie du système d'information de l'entité pertinent pour l'information financière (ce dont il est question au paragraphe 3 de la NCA 402).

Pour en savoir plus sur l'acquisition d'une compréhension de l'environnement informatique, consultez la FAQ de CPA Canada intitulée « [La norme NCA 315 et les responsabilités de l'auditeur à l'égard des contrôles généraux informatiques](#) ».

En ce qui concerne le système d'information, la compréhension de l'auditeur englobe les politiques qui définissent le cheminement des informations relatives aux catégories d'opérations importantes, aux soldes de comptes importants et aux informations à fournir importantes, et les autres aspects connexes des activités de traitement de l'information de l'entité. Ces informations et celles qu'obtient l'auditeur en évaluant le système d'information peuvent confirmer ou autrement influencer les attentes de l'auditeur concernant les catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes initialement identifiés.

Par ailleurs, si les prestations de la tierce organisation influencent l'un ou l'autre des aspects abordés dans le **tableau (a) à d)** ci-dessous, ces prestations sont pertinentes pour l'information financière. Toutefois, si vous concluez qu'il n'existe pas de relation avec une société de services (et que, par conséquent, la NCA 402 ne s'applique pas dans les circonstances), les exigences de la NCA 315 s'appliquent tout de même, le cas échéant, aux prestations de la tierce organisation, aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les assertions connexes relatives à la catégorie d'opérations importante, au solde de compte important ou à l'information à fournir importante.

| EXIGENCE | NCA 315 | NCA 402 |
|----------|---|---|
| Alinéa | Selon le paragraphe 25 de la NCA 315 , l'auditeur doit acquérir une compréhension des aspects du système d'information et des communications de l'entité qui sont pertinents pour la préparation des états financiers en mettant en œuvre des procédures d'évaluation des risques. Pour ce faire, il doit : | Selon le paragraphe 3 de la NCA 402 , les prestations d'une société de services font partie du ou des systèmes d'information d'une entité utilisatrice pertinents pour la préparation des états financiers si elles concernent l'un quelconque des éléments suivants : |
| i)/a) | <p>comprendre les activités de traitement de l'information de l'entité (notamment en ce qui concerne ses données et ses informations), les ressources devant servir à mener ces activités et les politiques qui définissent, pour les catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes :</p> <p>i) le cheminement des informations dans le système d'information de l'entité, y compris :</p> <p>a) comment les opérations sont déclenchées et comment les informations les concernant sont enregistrées, traitées, corrigées (au besoin), incorporées dans le grand livre général et communiquées dans les états financiers,</p> <p>b) comment les informations sur les événements ou les situations, autres que les opérations, sont saisies, traitées et fournies par l'entité utilisatrice dans les états financiers,</p> | <p>le cheminement, dans le système d'information de l'entité utilisatrice, des informations relatives aux catégories d'opérations importantes, aux soldes de comptes importants et aux informations à fournir importantes, peu importe que les étapes soient effectuées manuellement ou à l'aide de l'informatique, et peu importe la provenance de ces informations (grand livre général et livres auxiliaires, ou autre). Cela comprend les prestations fournies par la société de services qui influent sur la façon :</p> <p>i) dont les opérations de l'entité utilisatrice sont déclenchées et dont les informations les concernant sont enregistrées, traitées, corrigées (au besoin), incorporées dans le grand livre général et communiquées dans les états financiers,</p> <p>ii) dont les informations sur les événements ou les situations, autres que les opérations, sont saisies, traitées et fournies par l'entité utilisatrice dans les états financiers;</p> |

| EXIGENCE | NCA 315 | NCA 402 |
|----------|--|--|
| ii)/b) | les documents comptables, les comptes spécifiques contenus dans les états financiers et les autres documents justificatifs qui concernent le cheminement des informations dans le système d'information, | les documents comptables, les comptes spécifiques contenus dans les états financiers de l'entité utilisatrice et les autres documents justificatifs qui concernent le cheminement des informations décrit à l'alinéa 3 a); |
| iii)/c) | le processus d'information financière utilisé pour préparer les états financiers de l'entité, y compris les informations à fournir, | le processus d'information financière utilisé pour préparer les états financiers de l'entité utilisatrice à partir des documents comptables mentionnés à l'alinéa 3 b), y compris en ce qui concerne les informations à fournir et les estimations comptables se rapportant à des catégories d'opérations importantes, à des soldes de comptes importants et à des informations à fournir importantes; |
| iv)/d) | les ressources de l'entité, y compris son environnement informatique, qui sont pertinentes au regard des sous-alinéas i) à iii). | l'environnement informatique de l'entité qui est pertinent au regard des points a) à c). |

Le paragraphe 15 de l'Annexe 3 de la NCA 315 indique que les aspects du système d'information qui sont pertinents pour la préparation des états financiers comprennent les activités et les politiques ainsi que les documents comptables et les documents justificatifs qui sont conçus et établis pour :

- déclencher, enregistrer et traiter les opérations de l'entité (et saisir, traiter et communiquer les informations sur les événements et les situations autres que les opérations) et rendre compte des actifs, des passifs et des capitaux propres sur lesquels portent ces opérations;
- résoudre les traitements incorrects des opérations, par exemple les fichiers automatisés d'opérations en suspens et les procédures suivies pour traiter en temps opportun les éléments en suspens;
- traiter les contournements des systèmes et les dérogations aux contrôles et en rendre compte;
- incorporer dans le grand livre général les informations résultant du traitement des opérations (en y transférant, par exemple, les opérations qui ont été accumulées dans les livres auxiliaires);
- saisir et traiter les informations pertinentes pour la préparation des états financiers qui ont trait aux événements et situations autres que des opérations, par exemple l'amortissement des actifs et les changements dans la recouvrabilité des actifs;

- s'assurer que les informations à fournir selon le référentiel d'information financière applicable sont cumulées, enregistrées, traitées, résumées et communiquées de manière appropriée dans les états financiers.

Les processus opérationnels d'une entité comprennent les activités conçues pour :

- développer, acheter, produire, vendre et distribuer les produits et services de l'entité;
- assurer la conformité aux textes légaux et réglementaires;
- enregistrer l'information, dont l'information comptable et l'information financière à communiquer.

Les opérations qui sont enregistrées, traitées et communiquées par le système d'information sont le résultat des processus opérationnels⁴.

Question 3 – Qu'est-ce qui constituerait un exemple de différence entre les prestations d'une société de services et celles d'une tierce organisation qui n'est pas considérée comme une société de services?

Dans le cas des sociétés de services, les informations et les opérations circulent généralement dans les deux sens, comme dans une « rue à double sens » (c'est-à-dire vers et depuis les sociétés de services). De nombreuses entités utilisatrices peuvent faire appel à des sociétés de services; toutefois, il est probable que les informations soient propres à chaque entité utilisatrice. Les prestations fournies par une société de services comprennent, entre autres :

- la tenue des documents comptables de l'entité utilisatrice;
- la gestion d'actifs;
- le déclenchement, l'enregistrement ou le traitement d'opérations à titre de mandataire de l'entité utilisatrice⁵.

Dans le cas des tierces organisations qui ne sont pas considérées comme des sociétés de services, les informations constituent une source d'informations externe et circulent généralement dans un seul sens, comme dans une « rue à sens unique » (c'est-à-dire depuis les tierces organisations). Les informations fournies par des tierces organisations peuvent être utilisées par plusieurs entités différentes et ne sont donc pas propres à chaque entité. Voici des exemples de tierces organisations :

- Bloomberg;
- l'IPC de la Banque du Canada;
- les prix de l'immobilier convenant à un large éventail d'utilisateurs.

⁴ NCA 315, Annexe 3, paragraphe 16.

⁵ CAS 402 paragraph A4

Comme il a été mentionné précédemment, les auditeurs doivent exercer leur jugement professionnel pour déterminer si une tierce organisation est une société de services, compte tenu des faits et circonstances propres à l'entité utilisatrice.

Question 4 – Qu'est-ce qu'un sous-traitant de la société de services?

L'alinéa 8 g) de la NCA 402 définit un **sous-traitant de la société de services comme une société de services à laquelle une autre société de services délègue le soin d'effectuer certaines des prestations qui sont fournies aux entités utilisatrices et qui font partie intégrante du système d'information de ces entités pertinent pour l'information financière.**

Le sous-traitant de la société de services peut, pour le compte de la société de services, exécuter un certain nombre – restreint ou important – de fonctions. Par exemple, il est assez fréquent qu'une société de services (appelons-la XYZ) ait recours à une autre société de services (disons, ABC) pour les infrastructures d'infonuagique requises afin de stocker et de traiter ses données. ABC est donc un sous-traitant de la société de services XYZ.

Question 5 – Comment acquérir une compréhension de la façon dont une entité utilisatrice a recours aux prestations d'une société de services ou d'un sous-traitant de la société de services dans le cadre de son fonctionnement?

Pour acquérir une compréhension de l'entité utilisatrice conformément à la NCA 315, l'auditeur doit, comme l'exige le paragraphe 9 de la NCA 402, acquérir une compréhension de la façon dont celle-ci a recours aux prestations de la société de services dans le cadre de son fonctionnement, en prenant notamment connaissance :

- de la nature des prestations fournies par la société de services et de leur importance pour l'entité utilisatrice, y compris leur incidence sur le contrôle interne de l'entité utilisatrice;
- de la nature et du caractère significatif des opérations traitées par la société de services ou des comptes ou processus d'information financière affectés par les prestations qu'elle fournit;
- du degré d'interaction entre les activités de la société de services et celles de l'entité utilisatrice (par exemple, direction et surveillance, ou autonomie – l'entité utilisatrice a-t-elle, ou n'a-t-elle pas, la capacité de comprendre, d'évaluer et, potentiellement, d'influencer les contrôles mis en place par la société de service?);
- de la nature des relations entre l'entité utilisatrice et la société de services, y compris les conditions contractuelles pertinentes pour les prestations fournies par la société de services.

Question 6 – Quels contrôles faut-il identifier et comment en évaluer la conception et la mise en place?

Selon l'alinéa 26 a) de la NCA 315, l'auditeur doit identifier les contrôles pertinents de la composante « activités de contrôle » visant à répondre aux risques d'anomalies significatives au niveau des assertions (voir les [contrôles pertinents](#) indiqués dans l'organigramme). Lorsque l'auditeur juge qu'il est approprié d'identifier d'autres contrôles » pour lui permettre d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives, le paragraphe A165 de la NCA 315 indique que ces contrôles peuvent comprendre les contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice (voir la [question 9](#)), si l'entité fait appel à une société de services. Cette décision repose sur le jugement professionnel de l'auditeur.

Selon le paragraphe 10 de la NCA 402, pour acquérir une compréhension du système de contrôle interne de l'entité utilisatrice conformément à la NCA 315, l'auditeur doit identifier, au sein de l'entité utilisatrice, les contrôles de la composante « activités de contrôle » **qui ont rapport aux prestations** fournies par la société de services, y compris ceux auxquels sont soumises les opérations traitées par la société de services pour le compte de l'**entité utilisatrice**. Il doit aussi évaluer la conception de ces contrôles et déterminer s'ils ont été mis en place.

L'auditeur est tenu d'évaluer la conception et la mise en place des contrôles pertinents, peu importe s'il prévoit ou non de tester l'efficacité de leur fonctionnement⁶. Il est important de noter que cela vaut pour tous les contrôles pertinents, qu'ils soient mis en œuvre en interne au sein de l'entité utilisatrice, ou par la ou les sociétés de services.

L'auditeur doit garder en mémoire que, pour déterminer si des contrôles ont été conçus et mis en place de façon adéquate, il doit mettre en œuvre certaines procédures en plus de procéder à des demandes d'informations auprès du personnel de l'entité utilisatrice. L'auditeur peut envisager d'opter pour une combinaison de demandes d'informations, d'observation et d'inspection, car les demandes d'informations ne sont pas suffisantes à elles seules pour arriver à cette fin⁷.

Pour évaluer la conception et la mise en place des contrôles au sein de l'entité utilisatrice qui ont rapport aux prestations fournies par la société de services (ou un sous-traitant de la société de services), l'auditeur peut d'abord se demander s'il est en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés auprès de l'entité utilisatrice uniquement. S'il n'est pas en mesure de le faire, l'auditeur peut mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ou faire appel à un autre auditeur afin qu'il mette ces procédures en œuvre pour lui au sein de la société de services (voir la [question 12](#)).

6 NCA 315, paragraphe A125.

7 NCA 315, paragraphe A177.

Si l'auditeur décide de faire appel à un autre auditeur afin qu'il mette ces procédures en œuvre pour lui au sein de la société de services, la réalisation d'une mission de certification sur les contrôles au niveau du SOC par un auditeur de la société de services⁸ constitue une façon courante d'y parvenir. Ce type de mission donne lieu à un rapport sur certains contrôles au sein d'une société de services (voir la [question 7](#)).

Question 7 – Que sont les rapports sur les contrôles au niveau du système ou de l'organisation (SOC)?

Les rapports sur les contrôles au niveau du SOC sont des rapports de certification délivrés par des professionnels en exercice (les auditeurs de la société de services) dont les services sont retenus directement par la société de services pour la réalisation d'une mission de certification SOC. Il existe plusieurs types de missions de certification SOC (par exemple SOC 1, SOC 2), et chacune de ces missions est conçue à une fin particulière et pour des utilisateurs différents. Selon le type de rapport, le rapport peut aider l'auditeur à acquérir :

- une compréhension des aspects des contrôles de la société de services qui peuvent avoir une incidence sur le traitement des opérations de l'entité utilisatrice, y compris le recours à des sous-traitants par la société de services;
- une compréhension du flux des opérations importantes au sein de la société de services pour déterminer les étapes du cheminement des opérations susceptibles d'entraîner des anomalies significatives dans les états financiers de l'entité utilisatrice;
- une compréhension des objectifs de contrôle de la société de services qui sont pertinents au regard des assertions contenues dans les états financiers de l'entité;
- une compréhension des contrôles de la société de services permettant de déterminer s'ils sont conçus et mis en place de manière à prévenir ou à détecter les erreurs de traitement susceptibles d'entraîner des anomalies significatives dans les états financiers de l'entité utilisatrice;
- une compréhension de l'environnement informatique servant au traitement des opérations importantes par la société de services.

Les missions **SOC 1** sont généralement plus pertinentes pour l'auditeur, car elles portent sur les contrôles d'une société de services qui sont susceptibles d'être pertinents pour le contrôle interne à l'égard de l'information financière des entités utilisatrices. Les missions SOC 1 sont réalisées conformément à la Norme canadienne de missions de certification (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*.

⁸ L'auditeur de la société de services est l'auditeur qui, à la demande de la société de services, fournit un rapport de certification sur les contrôles de celle-ci. L'auditeur de l'entité utilisatrice est l'auditeur qui audite les états financiers de l'entité utilisatrice et délivre un rapport sur ceux-ci.

Les missions **SOC 2** portent 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, et peuvent également fournir des informations supplémentaires pertinentes en lien avec certains aspects de l'environnement informatique, selon l'étendue de la mission SOC particulière. Toutefois, il est peu probable qu'un rapport SOC 2 puisse, à lui seul, fournir à l'auditeur les éléments probants dont il a besoin pour satisfaire aux exigences de la NCA 402. Les missions SOC 2 sont réalisées conformément à la NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*, et s'appuient sur les critères des services Trust, un ensemble de critères établis par l'Assurance Services Executive Committee de l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Il est important de souligner qu'il est possible que les risques et les contrôles correspondants sur lesquels portent le rapport SOC 2 ne soient pas conçus, mis en place ou testés en mettant particulièrement l'accent sur le contrôle interne à l'égard de l'information financière de l'entité utilisatrice et que, par conséquent, ils ne soient pas pertinents pour l'audit.

Dans certains cas, les contrôles informatiques liés aux applications qui prennent en charge les contrôles au niveau des processus opérationnels visés par un rapport SOC 1 peuvent faire l'objet d'un rapport SOC distinct (par exemple, un rapport SOC 2). Par conséquent, il est important de bien prendre en considération la nature des objectifs de contrôle couverts par chaque rapport SOC. Par ailleurs, il incombe à la direction d'obtenir et de passer en revue le rapport SOC, et de le fournir à l'auditeur. Un rapport SOC peut être ou ne pas être disponible ou approprié pour répondre aux besoins de l'auditeur.

Question 8 – Quels types de rapports SOC sont disponibles?

Deux **types** de rapports sont disponibles pour chaque rapport SOC 1 ou SOC 2 :

- Un rapport de **type 1** est un rapport sur la description et la conception des contrôles d'une société de services, qui fournit des éléments probants quant à la question de savoir si des contrôles ont été conçus efficacement et mis en place à un **moment précis**. Ce type de rapport est plus couramment utilisé pour aider à déterminer l'importance des contrôles de la société de services et à en acquérir une compréhension.
- Un rapport de **type 2** est un rapport sur la description, la conception et l'efficacité du fonctionnement des contrôles d'une société de services, qui fournit des éléments probants quant à la question de savoir si des contrôles ont été conçus efficacement et mis en place, et s'ils ont **fonctionné de manière efficace tout au long de la période visée par le rapport**. Ce type de rapport correspond davantage aux besoins de l'auditeur lorsque celui-ci s'attend à ce que les contrôles fonctionnent efficacement (voir la [question 10](#)), et il lui fournira une base pour évaluer le risque lié au contrôle⁹.

Un rapport de type 1 ne fournit pas d'éléments probants quant à l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

⁹ NCA 315, paragraphe A226.

Lorsqu'une société de services fait appel à un ou plusieurs sous-traitants et que les prestations fournies par ces sous-traitants font partie du système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière, l'interaction entre les activités de l'entité utilisatrice et celles de la société de services s'étend à l'interaction entre l'entité utilisatrice, la société de services et le ou les sous-traitants de celle-ci. Le degré de cette interaction, ainsi que la nature et le caractère significatif ou non des opérations traitées par la société de services et les sous-traitants de celle-ci constituent des facteurs importants que l'auditeur doit prendre en considération dans sa détermination de l'importance des prestations de la société de services et des sous-traitants de celle-ci pour l'entité utilisatrice¹⁰.

Si une société de services a recours à un sous-traitant, l'auditeur de la société de services peut, dans son rapport, inclure les objectifs de contrôle pertinents et les contrôles correspondants du sous-traitant de la société de services dans la description du système de la société de services et dans l'étendue de la mission, ou les en exclure. Ces deux méthodes d'établissement du rapport sont respectivement appelées « **méthode de l'inclusion** » et « **méthode de l'exclusion** ». Si le rapport de type 1 ou de type 2 exclut les contrôles du sous-traitant de la société de services, et que les prestations fournies par ce sous-traitant font partie du système d'information pertinent pour la préparation des états financiers, l'auditeur est tenu d'appliquer les exigences de la NCA 402 en ce qui concerne le sous-traitant de la société de services¹¹. Cela peut inclure d'obtenir le rapport SOC pour le sous-traitant de la société de services.

Question 9 – Si un rapport SOC est disponible, quels facteurs l'auditeur doit-il prendre en considération s'il envisage de l'utiliser comme élément probant?

L'auditeur doit déterminer que les éléments probants fournis par un rapport SOC sont suffisants et appropriés pour étayer sa compréhension de la société de services ou du sous-traitant de la société de services. À cet égard, le paragraphe 13 de la NCA 402 exige que l'auditeur s'assure :

- de la compétence professionnelle de l'auditeur de la société de services et de son indépendance par rapport à celle-ci;
- du caractère adéquat des normes selon lesquelles le rapport de type 1 ou de type 2 a été délivré.

Si l'auditeur prévoit d'utiliser des informations contenues dans le rapport SOC à titre d'éléments probants pour étayer sa compréhension de la conception et de la mise en place des contrôles de la société de services, il doit, selon le paragraphe 14 de la NCA 402, évaluer ce qui suit :

¹⁰ NCA 402, paragraphe A20.

¹¹ NCA 402, paragraphe A40.

| EXIGENCE (NCA 402, PARAGRAPHE 14) | ÉLÉMENTS À PRENDRE EN CONSIDÉRATION / EXEMPLES |
|---|--|
| <p>La description et la conception des contrôles de la société de services se rapportent-elles à une date, ou couvrent-elles une période, qui est appropriée au regard des besoins de l'auditeur de l'entité utilisatrice?</p> | <ul style="list-style-type: none"> Le rapport peut couvrir une période correspondant à l'année civile (c'est-à-dire du 1^{er} janvier 201X au 31 décembre 201X), alors que les états financiers de l'entité utilisatrice visés par l'audit peuvent porter sur une période ne correspondant pas à l'année civile (par exemple, du 1^{er} mai 201X au 30 juin 202X). Voir la question 11. |
| <p>Les éléments probants fournis par le rapport sont-ils suffisants et appropriés pour permettre de comprendre les contrôles de la société de services?</p> | <ul style="list-style-type: none"> L'auditeur détermine si les objectifs de contrôle répondent aux risques d'anomalies significatives identifiés. L'auditeur détermine si le rapport traite des contrôles de la société de services qui sont susceptibles de faire partie du système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière. Si ce n'est pas le cas, il pourrait envisager de changer d'approche. L'auditeur détermine si des exceptions ou des écarts ont été relevés qui, bien qu'ils n'aient pas d'incidence sur l'opinion globale formulée dans le rapport SOC, peuvent influencer l'évaluation qu'il effectue en sa qualité d'auditeur. |
| <p>Les contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice identifiés par la société de services sont-ils pertinents dans le cas de l'entité utilisatrice? Si oui, l'auditeur a-t-il vérifié si celle-ci a conçu et mis en place ces contrôles?</p> | <ul style="list-style-type: none"> Les contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice sont les contrôles dont la société de services suppose, lors de la conception de ses prestations, qu'ils seront mis en place par les entités utilisatrices et qui, s'ils sont nécessaires pour atteindre des objectifs de contrôle, sont identifiés dans la description de son système. L'auditeur tient compte des contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice pertinents pour les objectifs de contrôle en lien avec le système d'information de l'entité utilisatrice pertinent pour l'information financière. Si l'auditeur détermine que un ou plusieurs contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice sont pertinents (c'est-à-dire au regard des objectifs de contrôle susmentionnés), il vérifie si celle-ci a conçu et mis en place ces contrôles. Pour vérifier si l'entité utilisatrice a conçu et mis en place de tels contrôles complémentaires, l'auditeur n'a pas besoin d'en évaluer la conception et la mise en place, à moins qu'ils ne répondent aux exigences énoncées à l'alinéa 26 a) de la NCA 315. Si l'auditeur détermine que un ou plusieurs contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice ne sont <u>pas</u> pertinents, il peut envisager de documenter les raisons pour lesquelles ces contrôles ne sont pas pertinents, ce qui permettrait à un auditeur expérimenté, n'ayant pas participé à l'audit, de comprendre pourquoi ils ne sont pas pertinents. |

En évaluant ce qui précède, l'auditeur peut déterminer que les contrôles (ceux de la société de services et les contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice) sont conçus de manière à répondre aux risques d'anomalies significatives au niveau des assertions.

Question 10 – Quelles sont les répercussions lorsque l'évaluation des risques effectuée par l'auditeur repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles de la société de services ou du sous-traitant de la société de services?

Le paragraphe 16 de la NCA 402 stipule que, lorsque son évaluation des risques repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles de la société de services, l'auditeur doit obtenir des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles en mettant en œuvre une ou plusieurs des procédures suivantes :

- a) obtenir un rapport de type 2, s'il y en a un de disponible;
- b) effectuer des tests appropriés des contrôles au sein de la société de services;
- c) faire appel à un autre auditeur afin qu'il effectue des tests des contrôles pour lui au sein de la société de services.

Comme il a été mentionné précédemment, un rapport de type 2 est un rapport sur la description, la conception et l'efficacité du fonctionnement des contrôles de la société de services, qui fournit des éléments probants quant à la question de savoir si des contrôles ont été conçus efficacement et mis en place, et s'ils ont fonctionné de manière efficace tout au long de la période visée par le rapport. Selon le paragraphe 17 de la NCA 402, si l'auditeur de l'entité utilisatrice prévoit d'utiliser un rapport de type 2 à titre d'élément probant attestant du fonctionnement efficace des contrôles de la société de services (ou du sous-traitant de celle-ci), il doit déterminer si le rapport de l'auditeur de la société de services fournit des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles pour étayer son évaluation des risques. Pour ce faire, l'auditeur de l'entité utilisatrice doit :

- a) évaluer si la description, la conception et l'efficacité du fonctionnement des contrôles de la société de services se rapportent à une date, ou couvrent une période, qui est appropriée au regard de ses besoins;
- b) déterminer si les contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice identifiés par la société de services sont pertinents dans le cas de l'entité utilisatrice et, si oui, vérifier si celle-ci a conçu et mis en place ces contrôles, puis, lorsque c'est le cas, tester l'efficacité de leur fonctionnement;
- c) évaluer le caractère adéquat de la durée de la période couverte par les tests des contrôles et le temps écoulé depuis l'exécution de ces tests;
- d) évaluer si les tests des contrôles effectués par l'auditeur de la société de services ainsi que les résultats de ces tests, selon la description donnée dans le rapport de l'auditeur de la société de services, sont pertinents pour les assertions énoncées dans les états financiers de l'entité utilisatrice et fournissent des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer l'évaluation des risques de l'auditeur de l'entité utilisatrice.

Selon le paragraphe A30 de la NCA 402, en l'**absence** de rapport de type 2, l'auditeur de l'entité utilisatrice peut communiquer avec la société de services, par l'entremise de l'entité utilisatrice, afin de demander que l'auditeur de la société de services prépare un rapport de type 2 comprenant des tests de l'efficacité du fonctionnement des contrôles, ou il peut avoir recours à un autre auditeur pour mettre en œuvre des procédures au sein de la société de services pour tester l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles. L'auditeur de l'entité utilisatrice peut également visiter la société de services et effectuer les tests des contrôles si la société de services y consent. Dans son évaluation des risques, l'auditeur de l'entité utilisatrice tient compte des éléments probants fournis tant par les travaux de l'autre auditeur que par les procédures qu'il a lui-même mises en œuvre.

Un rapport de type 2 constitue généralement le moyen le plus courant et efficace pour obtenir des éléments probants lorsque l'évaluation des risques repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles de la société de services ou du sous-traitant de la société de services. C'est pourquoi, dans les procédures d'acceptation ou de maintien d'une relation client, l'auditeur peut envisager d'acquérir une compréhension de la façon dont une entité utilisatrice a recours aux prestations d'une société de services ou d'un sous-traitant de la société de services et voir s'il y a un rapport de type 2 de disponible¹². Consultez la [question 12](#) pour en savoir plus sur les cas où un rapport SOC n'est pas disponible ou ne répond pas aux besoins de l'auditeur.

Question 11 – Que faire si un rapport de type 2 est disponible, mais qu'il ne couvre pas la période visée par l'audit?

Comme les rapports SOC de type 2 doivent être disponibles en temps opportun pour permettre à l'auditeur de l'entité utilisatrice de respecter ses échéanciers, il arrive souvent que la période couverte par le rapport SOC précède la fin de la période de l'entité pour laquelle l'auditeur de l'entité utilisatrice souhaite s'appuyer sur les contrôles. Cet écart temporel est parfois appelé « période intercalaire ». En pareil cas, l'auditeur peut procéder à des demandes d'informations auprès de la direction de l'entité utilisatrice pour déterminer si elle a noté des changements dans les contrôles de la société de services¹³ après la période couverte par le rapport de l'auditeur de la société de services, et il peut tenir compte des résultats d'autres procédures pour relever des indices de changements dans les contrôles de la société de services. Il peut s'agir, par exemple :

- de changements dans le personnel de la société de services avec lequel la direction de l'entité utilisatrice communique;
- de changements dans les rapports ou autres informations transmis par la société de services;
- de changements dans les contrats ou les ententes sur les niveaux de service conclus avec la société de services;
- d'erreurs détectées dans le traitement effectué par la société de services.

¹² Se reporter à la NCA 315, paragraphe 7.

¹³ Et, le cas échéant, dans ceux du sous-traitant de la société de services.

En se fondant sur une évaluation des facteurs de risque suivants :

- le moment et la durée de la période intercalaire,
- l'importance des activités de la société de services,
- le fait que des déficiences du contrôle ont été détectées dans les activités de traitement dans la société de services, et
- la nature et l'importance de tout changement noté par l'auditeur de l'entité utilisatrice ou la direction dans les contrôles de la société de services,

l'auditeur détermine s'il lui faut obtenir d'autres éléments probants de l'efficacité du fonctionnement des contrôles au cours de la période intercalaire ou s'il lui faut évaluer l'incidence des changements sur sa conclusion quant à l'efficacité des contrôles internes. Ces informations sont généralement obtenues sous la forme d'une lettre sur la période intercalaire que la société de services adresse à l'auditeur de l'entité utilisatrice. Les informations fournies dans la lettre sur la période intercalaire sont équivalentes à celles obtenues dans le cadre de demandes d'informations générales auprès de la direction de la société de services. Si la lettre sur la période intercalaire indique que des changements importants sont survenus depuis la date du plus récent rapport SOC, l'auditeur tient compte de ces changements et en détermine l'incidence sur les procédures d'audit. L'auditeur passe en revue la lettre sur la période intercalaire pour en apprécier le caractère approprié, notamment pour déterminer si la lettre couvre le reste de la période d'audit et si les contrôles n'ont pas subi de changements importants depuis la date du rapport SOC de type 2. La lettre sur la période intercalaire est signée par la direction de la société de services (et non par l'auditeur de la société de services) pour attester que les contrôles internes fonctionnent encore efficacement. Consultez la [question 12](#) si l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir une lettre sur la période intercalaire appropriée.

REMARQUE :

Il est possible que l'auditeur d'une entité utilisatrice s'appuie sur plus d'un rapport SOC de type 2 afin d'obtenir une couverture suffisante pour la période d'audit (c'est-à-dire qu'il peut utiliser une partie d'un rapport SOC de type 2 et une partie d'un autre rapport SOC de type 2), et qu'il ait tout de même besoin d'une lettre sur la période intercalaire.

L'auditeur peut envisager de demander à la direction d'obtenir un rapport SOC de type 2 plus récent :

- si la période intercalaire est d'une durée considérable;
- s'il est plus probable qu'improbable que les contrôles de la société de services aient changé au cours de la période intercalaire.

En règle générale, s'il n'est pas possible d'obtenir un rapport plus récent, l'auditeur mettra en œuvre d'autres procédures afin d'obtenir des éléments probants à l'égard des contrôles de la société de services (voir la [question 12](#)).

Question 12 – Si un rapport SOC n'est pas disponible ou qu'il ne répond pas à vos besoins en tant qu'auditeur, quelle est l'incidence sur l'audit et sur le rapport d'audit?

Si un rapport SOC n'est pas disponible ou qu'il ne répond pas à vos besoins en tant qu'auditeur (par exemple, il ne permet pas de satisfaire aux exigences des paragraphes 14 à 17 de la NCA 402), vous devez tout de même obtenir des éléments probants afin d'étayer votre compréhension de la conception et de la mise en place des contrôles de la société de services¹⁴. Pour ce faire, vous pouvez :

- déterminer si les documents comptables détenus par l'entité utilisatrice contiennent des éléments probants suffisants et appropriés sur les assertions pertinentes des états financiers;
- contacter la société de services ou le sous-traitant de celle-ci, par l'entremise de l'entité utilisatrice, afin de visiter la société de services ou le sous-traitant de celle-ci et de mettre directement en œuvre des procédures visant à évaluer la conception et la mise en place des contrôles de la société de services ou du sous-traitant de celle-ci qui se rapportent aux prestations fournies à l'entité utilisatrice;
- faire appel à un autre auditeur afin qu'il mette en œuvre les procédures appropriées pour vous¹⁵.

Si le résultat de votre évaluation des risques repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles de la société de services ou du sous-traitant de celle-ci, et qu'un rapport de type 2 n'est pas disponible ou ne répond pas à vos besoins, vous pouvez mettre en œuvre les procédures susmentionnées pour tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles pertinents.

Si vous n'êtes pas en mesure de mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour répondre à l'évaluation des risques d'anomalies significatives se rapportant aux prestations de la société de services ou du sous-traitant de celle-ci, vous devrez modifier votre opinion dans le rapport de l'auditeur.

Selon le paragraphe 13 de la NCA 705, *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*, si l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit adopter l'une des lignes de conduite suivantes :

- a) s'il conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers, si anomalies il y a, pourraient être significatives mais non généralisées, il doit exprimer une opinion avec réserve;
- b) s'il conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers, si anomalies il y a, pourraient être à la fois significatives et généralisées, de sorte qu'une opinion avec réserve ne conviendrait pas pour communiquer la gravité de la situation, il doit :
 - i) soit démissionner, dans la mesure où cela est faisable en pratique et possible selon les textes légaux ou réglementaires applicables, (Réf. : par. A13)
 - ii) soit, s'il n'est pas faisable en pratique ni possible de démissionner avant la délivrance de son rapport, formuler dans celui-ci une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers.

¹⁴ Ou, le cas échéant, du sous-traitant de celle-ci.

¹⁵ NCA 402, paragraphe 12.

À propos du présent document

La division Recherche, orientation et soutien de Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) entreprend des initiatives visant à aider les professionnels en exercice et leurs clients à mieux comprendre les normes et à les mettre en œuvre. Pour identifier les enjeux liés à la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit (NCA) et élaborer des indications de mise en œuvre ne faisant pas autorité relativement à ces enjeux, elle s'appuie sur les conseils du Groupe consultatif sur la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit. Ce dernier est constitué de bénévoles provenant des cabinets canadiens suivants : BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, MNP et PwC.

Le contenu de la présente publication a été élaboré et révisé par divers bénévoles, dont les membres du Groupe consultatif sur la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit de CPA Canada ainsi que des membres du Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) et de son personnel technique. CPA Canada tient à remercier les bénévoles pour leur soutien lors de la préparation de la FAQ.

Commentaires

Dans une démarche d'amélioration continue et d'élaboration d'indications ne faisant pas autorité de haute qualité, nous aimerions recevoir vos commentaires, questions ou suggestions au sujet de la présente foire aux questions. Veuillez les faire parvenir à :

Yasmine Hakimpour, 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 : research@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 son utilisation. La présente publication n'est pas publiée sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

© Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), 2024.

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 demander cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.

Annexe 1 : Document d'information pour les clients d'audit

Éléments que la direction doit prendre en considération lorsqu'elle a recours aux prestations d'une tierce organisation

L'objectif du présent Document d'information pour les clients d'audit est de vous (la direction) faire prendre connaissance des éléments dont vous devez tenir compte lorsque vous faites appel à une tierce organisation pour la prestation de services, ainsi que des demandes de l'auditeur concernant la Norme canadienne d'audit (NCA) 402, *Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à une société de services*.

La complexité du monde des affaires d'aujourd'hui et le nombre de services et de secteurs nouveaux et émergents ont entraîné un élargissement de l'éventail des activités commerciales qui sont externalisées à des tierces organisations. Afin de se conformer aux NCA, votre auditeur est tenu d'acquérir une compréhension suffisante des prestations fournies par les tierces organisations sur lesquelles vous vous appuyez afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, et d'y répondre. Pour permettre à votre auditeur d'acquérir cette compréhension, il vous incombe, d'abord et avant tout, en tant que direction, de bien comprendre les services qui sont externalisés.

Qu'est-ce que cela signifie pour votre audit?

La NCA 402 n'est pas une nouvelle norme d'audit; cependant, compte tenu des changements dans la manière dont les entreprises exercent leurs activités et du nombre accru d'entreprises faisant appel à des tierces organisations, les auditeurs sont susceptibles de vous poser des questions supplémentaires au sujet de vos activités commerciales afin d'identifier les éventuelles nouvelles relations avec des tiers. Les auditeurs peuvent vous poser des questions plus précises concernant vos interactions avec des tierces organisations afin d'identifier les tierces organisations qui sont pertinentes pour l'information financière et qui, par conséquent, seraient considérées comme des sociétés de services et entreraient dans le champ d'application de la NCA 402. Voici des exemples de questions que les auditeurs pourraient vous poser (il convient de noter que cette liste n'est pas exhaustive) :

- À quelles nouvelles tierces organisations avez-vous fait appel pour obtenir des services?
- Quels contrats avec des tierces organisations ont changé?
- Pouvez-vous décrire le processus de gestion des risques liés aux fournisseurs/tiers de l'entité?
- Pouvez-vous fournir des informations sur la structure organisationnelle, la structure de propriété, la structure de gouvernance ainsi que sur le modèle d'entreprise, dont la mesure dans laquelle le recours à l'informatique y est intégré?
- Pouvez-vous décrire l'environnement informatique et indiquer si vous avez recours à des fournisseurs externes?

- Pouvez-vous expliquer la manière dont votre système financier traite le déclenchement, l'enregistrement, le traitement, la correction et l'intégration des opérations dans le grand livre général en vue de la présentation dans les états financiers? Pouvez-vous aussi donner des précisions sur le pourcentage des opérations ou des produits qui sont traités par des tierces organisations?

REMARQUE :

Les tierces organisations ne sont pas toutes considérées comme des sociétés de services selon la NCA 402. Votre auditeur vous posera des questions concernant la nature de vos relations et déterminera si une relation avec une société de services existe en vertu des NCA

En fonction des réponses données aux questions ci-dessus, votre auditeur pourrait également vous demander de lui fournir des documents tels que les suivants :

- les plans d'affaires, les stratégies, les documents comptables, les manuels de contrôle interne, les procès-verbaux de réunions;
- les derniers contrats avec des tierces organisations;
- le ou les rapports sur les contrôles au niveau du système ou de l'organisation (SOC) pour les sociétés de services;
- les lettres sur la période intercalaire de la direction des sociétés de services;
- les ententes sur les niveaux de service.

Si votre auditeur a déterminé qu'il existe une relation entre vous et une tierce organisation qui répond à la définition d'une société de services, il pourrait vous demander d'obtenir un rapport SOC de la part de la société de services (et *un rapport SOC de la part du sous-traitant de la société de service, le cas échéant*¹⁶). En règle générale, un rapport SOC est plus efficace que tout autre document, puisqu'il vise à faire rapport de façon exhaustive sur les contrôles, les assertions et les risques relatifs au système d'information pertinent pour l'information financière. Plus tôt vous demandez le rapport SOC auprès de la direction de la société de services, plus vos auditeurs seront en mesure de planifier efficacement leurs procédures d'audit en vue de votre audit. Un rapport SOC donnera à vos auditeurs des renseignements sur les contrôles au sein de la société de services et, pour certains types de rapports SOC, sur la question de savoir si les contrôles pertinents pour votre audit fonctionnent efficacement.

¹⁶ Si un sous-traitant de la société de services exécute des activités pour le compte de la société de services sur laquelle vous vous appuyez, vous pourriez devoir, en tant qu'équipe de direction, obtenir une copie du rapport SOC du sous-traitant de la société de services, si les résultats ne sont pas déjà inclus dans le rapport SOC de la société de services.

Il incombe à la direction de passer en revue les rapports SOC applicables et de déterminer si des déficiences du contrôle ont été identifiées par l'auditeur de la société de services et, le cas échéant, en quoi elles ont une incidence sur les prestations qui vous sont fournies. Il est également de votre responsabilité de passer en revue la liste des contrôles complémentaires de l'entité utilisatrice identifiés par la société de services et de mettre en place ces contrôles de manière efficace au sein de votre propre organisation. Votre auditeur vous demandera probablement des éléments probants qui appuient la conception, la mise en place et, le cas échéant, l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles complémentaires pertinents de l'entité utilisatrice. Le fait de vous renseigner sur les rapports SOC dès que vous faites appel à une tierce organisation constitue toujours une bonne pratique.

Enfin, selon que le rapport SOC est suffisant ou non pour répondre aux besoins de l'auditeur (par exemple, en ce qui concerne l'étendue, le calendrier et l'efficacité du fonctionnement des contrôles pertinents), l'auditeur pourrait devoir mettre en œuvre des procédures supplémentaires ou, si cela n'est pas possible, il pourrait devoir modifier son opinion dans le rapport d'audit afin de refléter adéquatement les limites des informations disponibles.