

NCA 500, Éléments probants

Novembre 2022

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR AU CNAC AU PLUS TARD LE
15 mars 2023.**

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR À L'IAASB AU PLUS TARD LE
24 avril 2023.**

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur cet exposé-sondage. Faites-les-nous parvenir en téléversant votre lettre de réponse au moyen de ce [formulaire en ligne](#).

Veuillez envoyer votre réponse à l'attention de :

Karen DeGiobbi, CPA, CA
Directrice, Normes d'audit et de certification
Conseil des normes d'audit et de certification
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board), que le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) a l'intention d'adopter, sous réserve de ses délibérations sur les commentaires qu'il aura reçus, à titre de normes d'audit généralement reconnues du Canada.

Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les personnes qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que celles qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CNAC, à l'exception de ceux dont l'auteur aura expressément demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception.

POINTS SAILLANTS

Le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra par suite de la publication du présent exposé-sondage, d'adopter les textes suivants publiés par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB), après y avoir apporté au besoin des modifications appropriées pour tenir compte du contexte canadien :

- la Norme internationale d'audit (ISA) 500 (révisée), *Éléments probants* [en projet];
- les modifications de concordance et les modifications corrélatives à apporter à d'autres normes ISA.

Il en résulterait une Norme canadienne d'audit (NCA) révisée et des modifications apportées à d'autres NCA.

On trouve dans le présent exposé-sondage :

- les motifs des changements;
- les principales questions d'intérêt public;
- les objectifs des modifications proposées;
- un lien vers l'exposé-sondage de l'IAASB comprenant des notes explicatives;
- une description du processus suivi par le CNAC pour l'adoption des normes ISA;
- une analyse des modifications importantes proposées pour le Canada, le cas échéant;
- la date d'entrée en vigueur proposée.

Veuillez consulter la section «**Appel à commentaires**» à la [page v](#) pour en savoir plus sur la manière de répondre au présent exposé-sondage.

Motifs des changements

La norme sur les éléments probants qui est en vigueur actuellement date de presque 15 ans. Or, les méthodes de travail ont évolué et se sont complexifiées ces dernières années. Des avancées, notamment sur le plan technologique, ont changé la façon dont les entités exercent leurs activités et traitent l'information ainsi que la façon dont les audits sont réalisés. Les auditeurs se sont mis à recourir de plus en plus aux technologies, ce qui a amené l'IAASB à publier, en septembre 2016, un appel à informations intitulé *[Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics](#)*. Le constat principal qui s'en est dégagé est le suivant : les normes ISA ne sont pas déficientes et elles devraient demeurer fondées sur des principes, mais leurs modalités d'application devraient tenir compte du virage numérique qui s'est opéré. Des répondants ont aussi formulé, au sujet des éléments probants, des suggestions que le CNAC trouve pertinentes. Ils ont ainsi fait remarquer qu'il serait bon :

- d'insister sur la nécessité de faire preuve d'esprit critique lors du recours à l'analyse de données en audit;
- de clarifier le rôle de l'analyse de données dans le modèle d'audit fondé sur les éléments probants;
- de mettre l'accent sur la prise en compte de la provenance et de la qualité des données utilisées, et sur les difficultés liées à l'évaluation de la pertinence et de la fiabilité des données, que celles-ci proviennent de sources internes ou externes.

L'IAASB a approuvé, en décembre 2020, une proposition de projet visant la révision de la norme ISA 500. Les objectifs de cette révision rejoignent, entre autres, les points soulevés par le CNAC.

Principales questions d'intérêt public

Le souci de servir l'intérêt public est au premier plan des considérations pour chacune des modifications proposées. Les principales questions d'intérêt public citées dans la proposition de projet de l'IAASB et les modifications qui sont proposées dans l'exposé-sondage pour y répondre sont indiquées dans le tableau ci-après.

Principales questions d'intérêt public	Description des modifications visant à répondre aux principales questions d'intérêt public
Adaptation à l'évolution des informations utilisées par les auditeurs, notamment en ce qui concerne la nature et la provenance de celles-ci	<i>Adaptabilité</i> L'IAASB cherche à élaborer une approche fondée sur des principes que suivrait l'auditeur pour porter des jugements concernant les informations destinées à être utilisées comme éléments probants, que celles-ci proviennent de sources internes ou externes. Ainsi, pour renforcer les jugements portés par l'auditeur à l'égard des éléments probants, il a établi un ensemble de caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité, en veillant à ce que ces caractéristiques puissent être adaptées à un large éventail de circonstances. Par exemple, pour ce qui est de l'évaluation de la pertinence et de la fiabilité de l'ensemble des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, les propositions de l'exposé-sondage visent surtout à attirer l'attention de l'auditeur sur : • les caractéristiques relatives à la pertinence et à la fiabilité qui s'appliquent dans les circonstances, compte tenu de l'objectif visé par les procédures d'audit; • la source des informations et l'incidence qu'elle peut avoir sur les jugements qu'il porte en ce qui concerne ces caractéristiques.
	<i>Utilisation d'informations préparées par un expert choisi par la direction</i> Aux fins de clarification et d'amélioration, l'IAASB propose des modifications touchant les responsabilités qui incombent à l'auditeur lorsque les informations destinées à être utilisées comme éléments probants ont été préparées par un expert choisi par la direction. Ces modifications visent notamment à : • préciser que ces responsabilités s'inscrivent dans le prolongement de l'obligation générale d'évaluer la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants; • inciter l'auditeur à chercher à comprendre la façon dont la direction a tenu compte du caractère approprié ou non de ces informations et des modifications qu'elle y a apportées, le cas échéant.

Principales questions d'intérêt public	Description des modifications visant à répondre aux principales questions d'intérêt public
Modernisation de la norme et mise en place d'une approche fondée sur des principes qui tient compte de l'évolution technologique	<i>Adaptabilité</i> L'IAASB propose une approche fondée sur des principes qui est non prescriptive quant à l'utilisation des technologies. Cette approche renforcée permettrait à l'auditeur d'appliquer la norme dans un environnement d'audit où le recours aux technologies va croissant. Ainsi, les modalités d'application proposées : • précisent que les procédures d'audit auxquelles l'auditeur a recours pour obtenir des éléments probants peuvent être mises en œuvre au moyen d'outils ou de techniques automatisés; • expliquent que le recours à ces outils ou à ces techniques peut avoir une incidence sur les partis pris de l'auditeur, notamment sur le parti pris lié à l'automatisation; • contiennent des exemples qui font ressortir ou qui illustrent l'utilisation des technologies, que ce soit par l'entité ou par l'auditeur.
Renforcement de l'exercice de l'esprit critique lorsqu'il s'agit de porter des jugements à l'égard des informations destinées à être utilisées comme éléments probants et du caractère suffisant et approprié des éléments probants réunis	<i>Renforcement de l'exercice de l'esprit critique</i> Les modifications proposées visent à mettre en relief l'importance de l'esprit critique, notamment lorsque l'auditeur : • conçoit et met en œuvre les procédures d'audit en évitant tout parti pris; • évalue la pertinence et la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants; • tient compte de tous les éléments probants obtenus pour être en mesure de conclure sur le caractère suffisant et approprié des éléments probants réunis.

Objectifs des modifications proposées

Les modifications proposées dans l'exposé-sondage visent notamment à :

- clarifier l'objet et le champ d'application de la norme, notamment en explicitant les liens entre celle-ci et les autres normes ISA;
- mettre de l'avant une approche fondée sur des principes qui est non prescriptive quant à l'utilisation des technologies et qui permet à l'auditeur d'appliquer la norme dans un environnement d'audit qui évolue sans cesse;
- souligner l'importance de faire preuve d'esprit critique en ajoutant de nouvelles exigences et modalités d'application;
- réviser la définition du terme «éléments probants» en partant du principe que les informations ne deviennent des éléments probants qu'après avoir fait l'objet de procédures d'audit;
- expliquer la corrélation entre le caractère suffisant, le caractère approprié et le caractère convaincant des éléments probants;
- renforcer la prise en compte de la pertinence et de la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants en exigeant que l'auditeur les évalue toutes deux, notamment au regard de caractéristiques nouvellement introduites;

- exiger de l'auditeur qu'il acquière une compréhension de la façon dont la direction a utilisé, dans l'établissement des états financiers, les informations préparées par l'expert qu'elle a choisi;
- amener l'auditeur à «prendre du recul» en exigeant qu'il évalue les éléments probants réunis pour être en mesure de tirer une conclusion sur le caractère suffisant et approprié de ceux-ci.

Le CNAC a élaboré un diagramme, présenté à l'[Annexe I](#), pour illustrer les relations entre les concepts clés du projet de norme ISA / NCA 500 (révisée).

Exposé-sondage de l'IAASB

L'exposé-sondage de l'IAASB, *Projet de Norme internationale d'audit 500 (révisée), Éléments probants, et projet de modifications de concordance et de modifications corrélatives à apporter à d'autres normes ISA*, peut être consulté sur le [site Web de l'IAASB](#).

En plus du libellé de la norme ISA 500 (révisée) [en projet], l'exposé-sondage contient des notes explicatives qui fournissent des renseignements généraux et des explications sur les modifications que l'IAASB propose d'apporter à la norme ISA 500 actuelle.

Processus d'adoption des normes ISA

Le CNAC s'est engagé à adopter les normes ISA à titre de NCA. Il ne perd toutefois jamais de vue qu'il lui incombe de suivre de près les modifications apportées par l'IAASB pour veiller à ce que les normes continuent de servir l'intérêt public au Canada. C'est pourquoi il publie un exposé-sondage canadien pour chaque exposé-sondage publié par l'IAASB concernant un projet de norme ISA. L'adoption d'une norme ISA à titre de NCA ne se fait pas sans réflexion. Le CNAC applique certains critères de modification (voir l'[Annexe II](#)) pour déterminer s'il y a lieu d'apporter des modifications pour le Canada dans des circonstances particulières.

Lorsqu'il adopte une norme ISA à titre de NCA, le CNAC s'assure de faire concorder la date d'entrée en vigueur de la norme canadienne avec celle de la norme internationale. De plus, il rend les nouvelles NCA disponibles peu après leur approbation, afin que les parties concernées puissent se familiariser avec elles et se préparer à leur mise en œuvre avant leur entrée en vigueur.

Modifications importantes proposées pour le Canada

Le CNAC ne propose aucune modification pour le Canada en ce qui concerne la norme ISA 500 (révisée) [en projet]. Il invite toutefois les parties prenantes à lui signaler, le cas échéant, les particularités du contexte canadien qui pourraient justifier l'apport de telles modifications. Les critères de modification appliqués par le CNAC sont énoncés à l'[Annexe II](#).

Date d'entrée en vigueur proposée

L'IAASB prévoit d'approuver le texte définitif de la norme ISA 500 (révisée) en décembre 2023.

Il propose que la norme ISA 500 (révisée) s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes environ 18 mois après l'approbation de sa version définitive. Une application anticipée serait permise et encouragée. Il est prévu que la date d'entrée en vigueur de la NCA révisée soit la même que celle de la norme ISA révisée. Il sera permis aux auditeurs d'appliquer la NCA révisée avant la date d'entrée en vigueur.

Appel à commentaires

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Lorsque vous êtes favorable aux propositions contenues dans l'exposé-sondage, il est important que le CNAC en soit informé.

Réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB

Les parties prenantes sont aussi invitées à soumettre leurs commentaires sur l'exposé-sondage de l'IAASB directement à celui-ci, et à en transmettre une copie au CNAC, qui tiendra compte de ces commentaires dans l'élaboration de sa propre réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB. Les parties prenantes sont priées de ne pas commenter les points propres au contexte canadien dans leur réponse à l'IAASB. Les commentaires à ce sujet devraient être soumis uniquement au CNAC.

Veuillez consulter le guide à l'intention des répondants contenu dans l'exposé-sondage de l'IAASB et répondre aux questions précises qui y sont formulées.

Réponse à l'exposé-sondage du CNAC

Le CNAC souhaite qu'en plus de lui faire parvenir copie de leur réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB, les parties prenantes répondent aux questions énoncées ci-dessous.

1. Le diagramme présenté à l'[Annexe I](#) aide-t-il à comprendre les relations entre les concepts clés du projet de norme ISA / NCA 500 (révisée)? Si les répondants jugent le diagramme utile, nous envisagerons de l'inclure dans les indications que nous pourrions élaborer au sujet de la norme définitive.
 - a) Selon vous, le diagramme comporte-t-il des éléments qui ne cadrent pas avec les exigences et les modalités d'application de la norme ISA 500 (révisée) [en projet]? Si oui, veuillez indiquer quels sont ces éléments et de quelle façon le diagramme pourrait être amélioré.
2. Estimez-vous, comme le CNAC, qu'il n'est pas nécessaire d'apporter des modifications pour le Canada à la norme ISA 500 (révisée) [en projet] avant de l'adopter à titre de NCA 500? Si non, veuillez indiquer les modifications qui vous semblent nécessaires, avec motifs à l'appui. N. B. Toute modification proposée doit respecter les critères énoncés à l'[Annexe II](#).
3. Croyez-vous que les modifications proposées pourraient poser des difficultés de mise en œuvre aux professionnels en exercice du Canada?
4. L'IAASB propose que la norme entre en vigueur environ 18 mois après son approbation. Avez-vous des réserves quant à ce délai?

Les commentaires sur les points qui précèdent doivent parvenir au CNAC au plus tard le 15 mars 2023.

Annexe I

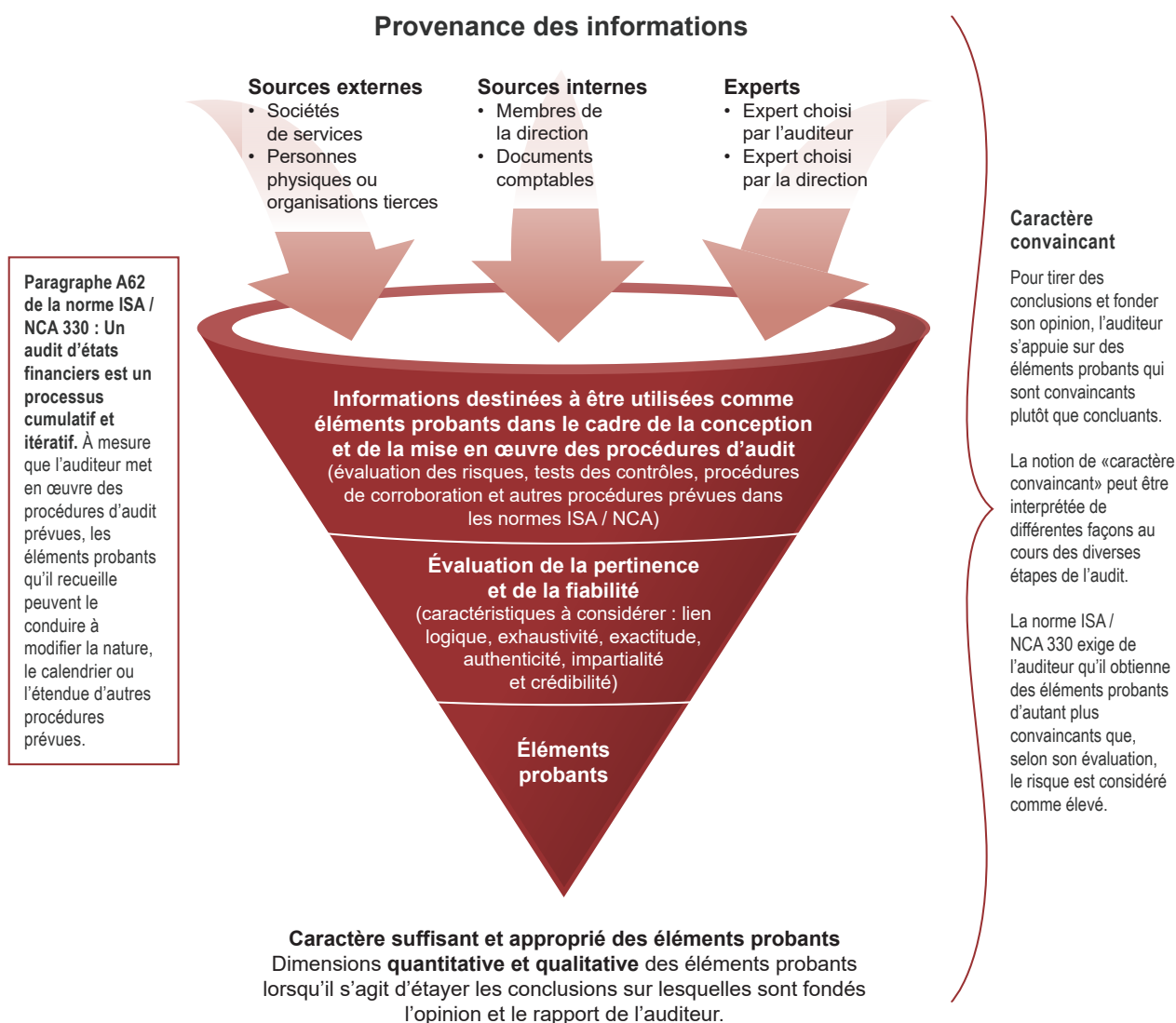
Diagramme illustrant les relations entre les concepts clés de la norme ISA 500 (révisée), *Éléments probants* [en projet]

Selon le **paragraphe 17 de la norme ISA / NCA 200**, l'auditeur doit recueillir des **éléments probants suffisants et appropriés** pour ramener le risque d'audit à un niveau suffisamment faible et être ainsi en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.

Norme ISA / NCA 500, *Éléments probants*

Cette norme s'applique à tous les éléments probants obtenus au cours de l'audit.

D'autres normes ISA / NCA traitent des responsabilités qui incombent à l'auditeur en ce qui concerne des aspects spécifiques de l'audit et peuvent donc aussi traiter des éléments probants à obtenir quant à un sujet particulier. La norme ISA / NCA 500 contient des exigences et des indications générales relatives à l'obtention et à l'évaluation des éléments probants dont il est question dans ces autres normes.



Alinéa 13 a) de la norme ISA / NCA 500 : Pour être en mesure de conclure, conformément à la norme ISA / NCA 330, sur le caractère suffisant et approprié des éléments probants réunis, l'auditeur doit **évaluer si ces éléments probants permettent d'atteindre l'objectif visé par les procédures d'audit.**

Annexe II

Critères de modification des normes ISA en vue de leur adoption à titre de NCA

En ce qui concerne l'adoption des normes ISA¹ à titre de NCA, et l'adoption, au cas par cas, d'une Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) à titre de Norme canadienne de missions de certification (NCMC) ou d'une Norme internationale de services connexes (ISRS) à titre de Norme canadienne de services connexes (NCSC), l'objectif fondamental du CNAC est d'adopter les normes ISA et de les intégrer sans modification dans le Manuel de CPA Canada – Certification. Toutefois, il peut arriver que des modifications soient nécessaires. Voici la liste des circonstances limitées dans lesquelles le CNAC apportera des modifications aux normes ISA :

1. Le CNAC limitera les ajouts à une norme ISA au texte nécessaire pour assurer la conformité aux exigences légales et réglementaires en vigueur au Canada².
2. Le CNAC limitera aux éléments suivants les suppressions de texte ou les autres modifications apportées au texte d'une norme ISA :
 - a) l'élimination de certains choix prévus dans la norme ISA;
 - b) les exigences ou modalités d'application non permises par les textes légaux ou réglementaires canadiens², ou auxquelles il faut apporter des modifications afin qu'elles soient conformes à ces textes légaux ou réglementaires;
 - c) les exigences ou modalités d'application pour lesquelles la norme ISA reconnaît que des pratiques différentes peuvent s'appliquer dans différents pays.
3. Le CNAC peut apporter, aux exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs d'une norme ISA, des modifications qui ne répondent pas aux critères définis au point 1 ou 2 ci-dessus lorsqu'il estime que des circonstances propres au contexte canadien rendent de telles modifications nécessaires pour servir l'intérêt public au Canada et maintenir la qualité de l'audit et de l'information financière au Canada.
4. Dans la mesure du possible, les modifications qui sont :
 - a) des ajouts à une norme ISA ne seront pas incompatibles avec les exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs de la norme ISA;
 - b) des suppressions de texte ou d'autres modifications apportées au texte d'une norme ISA consisteront à remplacer le texte supprimé par un autre texte approprié permettant d'atteindre l'objectif visé.

Les modifications qu'il est proposé d'apporter à une norme ISA sont clairement indiquées dans les exposés-sondages sur les projets de normes canadiennes. Le CNAC indique les motifs des modifications, et les répondants sont invités à commenter les modifications, y compris dans les cas où elles ne se traduiront pas par une convergence avec la norme ISA conforme au guide de l'IAASB à l'intention des normalisateurs nationaux. Les modifications apportées aux normes ISA seront clairement identifiées dans le texte définitif publié dans le Manuel.

1 Dans la présente annexe, le terme «ISA» englobe également, le cas échéant, les Normes internationales de gestion de la qualité adoptées à titre de Normes canadiennes de gestion de la qualité, les normes ISAE pertinentes adoptées à titre de NCMC et les normes ISRS pertinentes adoptées à titre de NCSC.

2 Au Canada, les lois sur la constitution des sociétés et les autres lois applicables aux sociétés exigent souvent que les entités établissent des états financiers conformes aux principes comptables généralement reconnus (PCGR) du Canada. En conséquence, si les PCGR canadiens nécessitent une intervention différente de la part de l'auditeur au Canada, les différences en cause répondent à la définition d'une exigence légale ou réglementaire.

© 2022 Normes d'information financière et de certification,
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 toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.