COVID-19 – Le défi des prises d'inventaire physique au 31 mars 2020

La pandémie de COVID-19 entraîne des enjeux que les auditeurs et leurs clients n'ont probablement jamais rencontrés auparavant. La question des prises d'inventaire physique représente certainement l'un des premiers défis auxquels vous devrez faire face à titre d'auditeur d'entités dont la fin d'exercice survient en plein cœur de la crise.

Les questions et réponses ci-dessous vous donneront un aperçu de certaines exigences et d'éléments à prendre en compte. Elles ne traitent pas de tous les sujets, de tous leurs aspects, ni de l'évolution constante de la pandémie et du contexte propre à une entreprise. Soyez vigilant et référez-vous aux normes en certification à jour avant de prendre une décision.

1. Que doit faire l'auditeur si son client n'a pas l'intention de procéder à une prise d'inventaire physique en fin d'exercice, mais en réalisera une dès que les mesures préventives auront été levées?

En vertu des normes en vigueur, une prise d'inventaire physique réalisée après la fin de l'exercice est acceptable aux fins de l'audit si, en plus d'y assister, l'auditeur met en œuvre des procédures d'audit pour obtenir des éléments probants attestant que les variations des stocks entre la date du comptage et la date de clôture ont été correctement enregistrées (NCA 501, paragraphes 5 et A9 à A11).

Voici certains éléments à considérer en lien avec la planification de ces procédures :

- *Y aura-t-il des mouvements d'inventaire, comme des expéditions ou des réceptions, entre la date de fin d'exercice et la date du décompte?*

- *Dépendamment du temps qui se sera écoulé entre la date de fin d'exercice et la date du décompte, l'auditeur sera-t-il en mesure de réaliser des procédures d'audit adéquates sur les variations de stocks? Ces procédures pourraient consister, par exemple, à inspecter des pièces justificatives telles que des bons d'expédition et de réception.*

✓ Compte tenu des mesures de sécurité mises en place par le gouvernement du Québec, si une entreprise n'est pas considérée comme offrant un service essentiel au Québec, il est possible qu'aucun mouvement d'inventaire n'ait eu lieu entre le 25 mars et le 13 avril 2020.

✓ S'il n'est pas faisable en pratique d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au moyen de ces procédures, l'auditeur devra considérer s'il est approprié d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport (se référer à la question 4).

2. Que doit faire l'auditeur si le client réalise une prise d'inventaire à la date de fin d'exercice, mais que l'équipe de mission ne sera pas en mesure d'y assister physiquement pour des raisons de sécurité liées à la COVID-19?

L'auditeur pourrait envisager d'assister virtuellement à la prise d'inventaire.

Les technologies modernes comme les drones et la vidéoconférence pourraient permettre à l'auditeur de recueillir certains éléments probants à distance. Les auditeurs qui ont l'intention d'avoir recours à de telles technologies pour assister de façon virtuelle à la prise d'inventaire physique devront s'assurer de bien planifier l'opération et de faire preuve en tout temps d'un esprit critique. L'utilisation d'approches ou de procédures novatrices peut entraîner des risques additionnels que l'auditeur doit considérer dans sa stratégie d'audit.

Quelques précautions supplémentaires pourront en effet s'avérer nécessaires pour s'assurer de la fiabilité des éléments probants recueillis à distance. Voici certains éléments à considérer au préalable :

- *Les membres de l'équipe de mission connaissent-ils les outils technologiques utilisés?*
- *Le client sera-t-il en mesure de montrer l'extérieur du bâtiment pour que l'équipe de mission puisse confirmer que la vidéoconférence a bien lieu à l'emplacement sélectionné?*
- *L'auditeur sera-t-il en mesure de faire un tour virtuel des lieux pour valider si :*
  - *l'inventaire est bien organisé pour le décompte?*
  - *des mouvements d'inventaire ont lieu pendant le décompte?*
  - *les procédures mises en place permettent au client de s'assurer du comptage de tous les stocks?*
  - *des marchandises paraissent désuètes ou endommagées?*
- *L'auditeur pourra-t-il faire sa sélection librement, sans que le personnel du client soit en mesure de l'influencer?*
- *L'impossibilité pour l'équipe de mission de pouvoir se déplacer librement dans les entrepôts constitue-t-elle une contrainte telle qu'il sera impossible de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés?*
- *Les procédures réalisées à distance permettront-elles d'auditer à la fois l'existence et l'état des stocks?*

✓ S'il conclut qu'il n'est pas possible d'assister virtuellement à la prise d'inventaire, l'auditeur devra se demander si des procédures de remplacement peuvent être mises en œuvre. Le paragraphe A13 de la NCA 501 prévoit que, dans certains cas où il n'est pas faisable en pratique d'assister à l'inventaire physique, des procédures d'audit de remplacement, par exemple l'inspection des pièces justificatives des ventes ultérieures d'éléments de stock particuliers produits ou achetés avant la prise d'inventaire physique, peuvent fournir des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'existence et à l'état des stocks.

✓ S'il n'est pas faisable en pratique d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au moyen de procédures réalisées à distance ou d'autres procédures de remplacement, l'auditeur devra considérer s'il est approprié d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport (se référer à la question 4).

3. Que doit faire l'auditeur qui avait prévu s'appuyer sur les contrôles internes afférents aux quantités et à l'état des stocks?

L'auditeur devrait probablement réviser sa stratégie habituelle. Il devra notamment se questionner sur les éléments supplémentaires suivants :

- *La crise sanitaire a-t-elle empêché l'auditeur d'assister à un ou plusieurs décomptes cycliques alors qu'il avait prévu le faire?*
- *La crise sanitaire a-t-elle empêché certains contrôles de bien fonctionner comme à l'habitude pendant toute la période?*
- *De nouveaux contrôles ont-ils été ou auraient-ils dû être mis en place en réponse à la situation de la crise sanitaire?*
- *Si de nouveaux contrôles ont été mis en place, ces nouveaux contrôles pourront-ils être testés?*

✓ S'il n'est pas faisable en pratique d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, l'auditeur devra considérer s'il est approprié d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport (se référer à la question 4).

4. Quel sera l'impact sur le rapport de l'auditeur indépendant de ne pouvoir ni assister au décompte d'inventaire, ni exécuter des procédures de remplacement acceptables?

S'il n'est pas faisable en pratique d'assister à la prise d'inventaire physique, et que l'auditeur n'est pas en mesure de mettre en œuvre des procédures d'audit de remplacement pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'existence et l'état des stocks, l'auditeur devra considérer s'il est approprié d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport, conformément à la NCA 705. Le cas échéant, l'auditeur devra alors choisir le type d'opinion modifiée qui convient à chaque situation. Voici un exemple d'opinion modifiée dans les cas où une opinion avec réserve est jugée appropriée :

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « société »), qui comprennent le bilan au 31 mars 2020, l'état des résultats, l'état des bénéfices non répartis et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date, ainsi que les notes complémentaires, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société au 31 mars 2020, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion avec réserve

Au mois de mars 2020, l'Organisation mondiale de la santé a décrété une pandémie mondiale due au nouveau coronavirus (COVID-19). Cette situation et les mesures mises en place ont de nombreux impacts économiques sur les plans mondial, national, provincial et local, notamment la fermeture des installations de la société depuis le XX mars 2020.

Nous n'avons donc pu observer le dénombrement des stocks à la clôture de l'exercice et n'avons pu

nous assurer par d'autres moyens des quantités en stocks détenus au 31 mars 2020, lesquels sont inscrits au bilan pour un montant de X $. Par conséquent, nous n'avons pas été en mesure de déterminer si des ajustements auraient pu s'avérer nécessaires pour ce qui concerne les stocks comptabilisés, ainsi que les éléments constituant l'état des résultats, l'état des bénéfices non répartis et l'état des flux de trésorerie.

Il est important de noter que l'expression d'une opinion avec réserve relative à la prise d'inventaire physique ne permet pas à l'auditeur d'éviter d'effectuer des procédures d'audit clés par rapport aux autres assertions. L'auditeur doit donc continuer à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur toutes les autres assertions liées aux stocks, notamment l'exactitude et l'évaluation.

5. Que doit faire l'auditeur s'il ne peut pas assister au décompte d'inventaire ou exécuter des procédures alternatives acceptables et que le client est un émetteur assujetti?

Veuillez communiquer avec l'Autorité des marchés financiers dans les plus brefs délais à l'adresse suivante :

Suzanne Poulin, Chef comptable
Directrice de l'information financière et de la conformité – émetteurs et initiés
Autorité des marchés financiers
suzanne.poulin@lautorite.qc.ca

Conclusion

L'auditeur doit s'assurer en tout temps de documenter adéquatement son évaluation des risques, sa planification et toutes les procédures qu'il aura mises en place pour appuyer son opinion, incluant les changements qu'il aura dû y apporter pour s'adapter à la crise actuelle.

Chaque situation sera différente. Les faits et les circonstances propres à chaque audit de même que les risques identifiés et la compréhension des processus de l'entreprise devront tous être très bien documentés pour appuyer la stratégie retenue. L'auditeur ne devra en aucun cas se contenter d'éléments probants de moins bonne qualité sous prétexte qu'il s'agit d'une situation exceptionnelle qui touche l'ensemble des entreprises. En toute circonstance, les normes professionnelles en vigueur demeurent les mêmes et la même rigueur est attendue de tous les membres.