

Le 31 octobre 2003

Monsieur Paul Lohnes, CA
Directeur, Normes de vérification et de certification
Conseil des normes de vérification et de certification
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Objet : Exposé-sondage — Responsabilité du vérificateur relativement à la prise en compte des fraudes et erreurs — Modification du chapitre 5135

Monsieur,

Nous avons examiné l'exposé-sondage intitulé « Responsabilité du vérificateur relativement à la prise en compte des fraudes et erreurs » et nous sommes heureux de vous faire part des commentaires de l'Association des comptables généraux accrédités du Canada sur cet exposé-sondage.

Nous espérons que les commentaires ci-joints vous seront utiles dans le cadre de vos délibérations.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

Original signé par

Anthony Ariganello, B.Com., CGA
Président-directeur général

Commentaires de
L'ASSOCIATION DES COMPTABLES GÉNÉRAUX ACCRÉDITÉS DU CANADA

à l'intention de
L'INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS

Exposé-sondage

intitulé

Responsabilité du vérificateur relativement à la prise en compte des fraudes et erreurs

**CGA-Canada
800 - 1188 West Georgia Street
Vancouver, Canada V6E 4A2
604 669-3555**

Octobre 2003

1. Les principes énoncés dans le projet de chapitre 5135 sont judicieux et réfléchis. Comme bien des nouveaux chapitres, ce chapitre contient des indications nombreuses et des explications (y compris les annexes) suffisantes en vue d'aider le praticien à comprendre les notions exposées. Toutefois, les indications peuvent laisser sous-entendre que la vérification est conçue de manière à détecter les actes frauduleux, ce qui va à l'encontre de l'effet recherché. Les dispositions liées aux déclarations de la direction et aux communications avec les responsables de la gouvernance pourraient, à tort, être interprétées comme une tentative de détecter les actes frauduleux. Il pourrait en résulter des conséquences non voulues pour le praticien et pour le client, particulièrement dans le contexte d'une petite entreprise où les parties se connaissent davantage. Nous estimons que de plus amples indications sont requises sur ce point.
2. Les petits cabinets de vérification, y compris les petits bureaux de cabinets d'envergure multinationale, échappent rarement complètement à l'influence de leur client. La clientèle des petits cabinets de vérification se compose principalement d'entreprises gérées par un propriétaire-dirigeant et de petits organismes sans but lucratif. Très peu de ces cabinets comptent parmi leurs clients des entreprises suffisamment grandes pour présenter des niveaux de direction vraiment distincts ou des systèmes de contrôle perfectionnés.
3. Il va sans dire que le principal facteur de risque inhérent aux petites entreprises réside dans le désir de la direction de présenter une situation financière favorable aux utilisateurs des états financiers. Ce risque est d'autant plus élevé qu'aucun système de contrôle perfectionné n'est en place pour prévenir les actes frauduleux.
4. Dans le cadre de la vérification des comptes d'une petite entreprise, le vérificateur ne s'appuie généralement pas sur les systèmes de contrôle, car les tests visant les systèmes de contrôle ne lui permettraient pas de réunir suffisamment d'éléments probants supplémentaires pour réduire l'étendue des procédés de corroboration. Les petites entreprises se caractérisent généralement par une documentation inadéquate des systèmes de contrôle et l'absence de séparation des tâches incompatibles, et leurs dirigeants sont souvent aussi responsables de la gouvernance. L'analyse constitue généralement le meilleur outil du vérificateur pour obtenir un niveau d'assurance élevé à l'égard de l'information financière faisant l'objet de la vérification.
5. Malgré les indications fournies, les petits cabinets de vérification ont de la difficulté à concevoir des procédés appropriés pour réduire au minimum le risque de mission de vérification. Le paragraphe 5135.19 reconnaît que les fraudes commises par la direction sont plus difficiles à détecter. Or, le paragraphe 5135.22 exige du vérificateur qu'il fasse abstraction de l'expérience qu'il a acquise auprès de l'entité dans le passé et de ses convictions quant à l'honnêteté et à l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance, qui sont en fait les propriétaires-dirigeants de l'entreprise (qui paient les honoraires de vérification). La note de bas de page visant le paragraphe 5135.83A concède toutefois qu'il est peu probable que les déclarations de la direction soient véridiques si celle-ci est l'auteur même d'une fraude.
6. L'Annexe A fournit des exemples de facteurs de risque de fraude. Sachant que la direction et les responsables de la gouvernance d'une petite entreprise souhaitent présenter aux utilisateurs des états financiers une situation financière la plus reluisante possible, nombre des facteurs énumérés dans cette annexe peuvent être présents dans les comptes des petites entreprises. La situation financière personnelle du propriétaire-dirigeant est généralement liée à la performance de l'entreprise [voir le paragraphe c) de la rubrique « Motivations et pressions »]. En outre, nombre des facteurs énumérés reposent sur le jugement subjectif de la direction [voir l'alinéa a) iii) de la rubrique « Occasions »].
7. L'Annexe A présente également à la rubrique « Attitudes et rationalisations » des facteurs souvent présents au sein d'une entreprise gérée par un propriétaire-dirigeant. Le paragraphe e) mentionne l'habitude de la direction de s'engager à réaliser des prévisions audacieuses et le paragraphe g) mentionne l'intérêt de la direction à minimiser, pour des motifs fiscaux, les bénéfices présentés. Bien que l'expression « moyens inappropriés » soit utilisée dans le contexte de la stratégie fiscale de l'entreprise, il

importe de mentionner que les autorités fiscales pourraient avoir un point de vue différent quant à ce qui constitue un moyen approprié.

8. En ce qui concerne la note de bas de page 4 liée au paragraphe 5135.24, nous recommandons que l'association à laquelle le praticien appartient soit également considérée comme une ressource appropriée. L'Association des CGA désigne un membre du personnel permanent ou un bénévole comme conseiller du praticien et cette personne est tenue au secret professionnel.
9. L'unique référence aux praticiens exerçant seuls figure au paragraphe 5135.26. Des indications supplémentaires doivent être fournies sur les modifications à apporter pour l'exécution d'une petite mission de vérification (nous reconnaissons que la question de l'étape de la planification a été abordée).
10. Il n'est nullement tenu compte du fait que, dans le cadre de nombreuses petites missions de vérification, les fonctions de direction et de gouvernance sont parfois confiées aux mêmes personnes ou à de proches parents.
11. Il n'est nullement tenu compte du fait que, au sein des plus petites collectivités (y compris les collectivités comprises dans de grandes municipalités), le vérificateur est susceptible de bien connaître les responsables de la gouvernance.
12. Si les petits cabinets de vérification doivent appliquer le chapitre 5135 aux petites missions de vérification, le nombre de cabinets procédant à des vérifications pourrait diminuer, ce qui entraînera une augmentation des coûts de vérification pour les petites entreprises. Les règles énoncées dans ce chapitre risquent très certainement d'être mal interprétées par les petits cabinets de vérification et de donner lieu à des malentendus quant à l'objet et aux résultats des prises de renseignements effectuées auprès de leurs clients en vérification. L'application de ce chapitre fera augmenter le nombre d'heures consacrées à chaque vérification, ce qui se traduira par une réduction de la rémunération du cabinet de vérification ou par une hausse des coûts pour l'entreprise.
13. Le chapitre creusera vraisemblablement le fossé entre le niveau d'assurance fourni par une vérification et l'assurance de forme négative fournie par un examen.