

Le 12 novembre 2003

Monsieur James Sylph  
Directeur technique  
International Auditing and Assurance Standards Board  
International Federation of Accountants  
545 Fifth Avenue, 14<sup>th</sup> Floor  
New York, New York 10017 USA

Monsieur,

C'est avec plaisir que nous vous faisons part de nos commentaires sur l'exposé-sondage ISA 240, « The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements ».

CGA-Canada tient en outre à féliciter l'IAASB, qui a su élaborer un exposé-sondage extrêmement bien conçu et très exhaustif. Cet exposé-sondage constitue un exemple à suivre.

Nous vous prions donc de bien vouloir tenir compte des recommandations ci-après.

*Responsabilités des personnes qui assurent la gouvernance et la direction :*

Au sein d'une PME, les responsables de la gouvernance sont souvent aussi les dirigeants de l'entreprise (ou des personnes qui leur sont apparentées). Dans ces cas, non seulement les structures sont faibles, mais il n'existe aucune distinction entre le conseil d'administration et la direction. Ainsi, en l'absence de séparation des tâches incompatibles ou des responsabilités et en l'absence de reddition de comptes, la culture d'honnêteté et de comportement éthique et le système de valeurs redoublent d'importance. Le propriétaire, qui est souvent également un dirigeant de l'entreprise (ou le principal agent d'influence), est en mesure d'exercer un contrôle — pas seulement une influence — sur les estimations et les évaluations comptables. Le nombre de professionnels au sein du personnel est généralement limité, ce qui, conjugué à l'absence de surveillance interne *indépendante* de la direction, facilite la manipulation des résultats. Ces facteurs devraient être pris en compte.

*Scepticisme professionnel :*

Les paragraphes 21 à 23 font référence au maintien d'une attitude de scepticisme professionnel. Cette question se révèle problématique pour les petits cabinets de vérification qui sont, de façon courante, en relation nettement plus étroite avec leurs clients (en qualité de conseiller ou de personne-ressource en fiscalité et en comptabilité). La situation de ces petits cabinets est fort différente de celle des grands cabinets, dont les services sont fournis par un grand nombre de personnes distinctes, lesquelles sont moins susceptibles d'entretenir des liens étroits avec leurs clients. Au lieu de demander au praticien de faire abstraction des *convictions qu'ont déjà* les membres de l'équipe de mission quant à l'honnêteté et à l'intégrité de la direction et/ou des responsables de la gouvernance, il serait plus approprié que le praticien tienne compte de ces convictions et qu'il cherche à les réévaluer. Il importe de souligner que jusqu'ici, l'expérience acquise par le praticien ainsi que sa connaissance de l'entreprise cliente et de la direction faisaient partie intégrante du processus d'appréciation des risques. Cette approche peut permettre d'apaiser quelque peu les inquiétudes de ceux qui ont l'impression que la mission, qu'ils percevaient comme un service d'attestation à valeur ajoutée, est en train de devenir une activité antagoniste plutôt coûteuse.

### *Processus d'appréciation des risques :*

Cette section expose comment le vérificateur peut obtenir des réponses, de la part notamment du conseiller juridique interne et du responsable de l'éthique ou son équivalent, à des demandes de renseignements directes quant à l'existence de fraudes ou aux soupçons de fraude. Comme ces fonctions n'existent pas au sein des PME, le petit cabinet de vérification devra trouver le moyen d'obtenir autrement les renseignements dont il a besoin. La mise en œuvre de procédés de rechange (par exemple, l'examen du registre des procès-verbaux) ne sera possible que si la documentation existe, ce qui pourrait entraver le repérage des problèmes d'ordre juridique ou éthique.

Les petits cabinets de vérification se trouvent dans une situation particulière, car ils doivent persuader la direction des PME de la nécessité de mettre en place des contrôles internes puisqu'on a généralement tendance dans les PME à confier aux employés des responsabilités de niveau plus élevé. Dans ces conditions, il est plus facile pour les auteurs d'actes frauduleux de dissimuler leurs méfaits et plus difficile pour le vérificateur de faire son travail. Par conséquent, il conviendrait d'insister davantage sur l'importance pour les petits cabinets de vérification de mettre en œuvre des procédés à des dates autres que les dates des vérifications intermédiaires et de fin d'exercice.

En outre, il importe, pour les petits cabinets de vérification, de mettre davantage l'accent sur l'importance des procédés de rechange lorsque le risque de fraude est élevé. Bien qu'il en soit fait mention dans l'exposé-sondage, il pourrait être utile de souligner explicitement la nécessité de procéder de cette façon dans les cas où le praticien est appelé à vérifier les comptes d'une PME dont les contrôles internes ne sont pas adéquats. Comme les vérificateurs utiliseront l'ISA 240 à titre de guide sur les fraudes et les erreurs, pourquoi ne pas énoncer clairement la marche à suivre par les petits cabinets de vérification?

### *Conclusion :*

Sachant qu'il est plus difficile de cerner un problème lié à la fraude au sein d'une petite entreprise en raison des liens plus étroits entre le praticien et le client et du nombre limité d'échelons hiérarchiques auxquels le praticien peut s'adresser en cas de problème, il semblerait utile de recommander au petit cabinet de vérification de bien exposer clairement au client, *avant* le début de la mission, les procédés qui seront appliqués en cas de problème. Cela permettra d'éviter les malentendus qui pourraient survenir ultérieurement.

N'hésitez pas à communiquer avec nous si vous souhaitez obtenir de plus amples renseignements.

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

### **Original signé par**

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