



CANADIAN PUBLIC ACCOUNTABILITY BOARD
CONSEIL CANADIEN SUR LA REDDITION DE COMPTES

Le 2 juillet 2019

Monsieur Arnold Schilder
Conseil international des normes d'audit et d'assurance
Soumis par voie électronique

Objet : Commentaires sur l'exposé-sondage du Conseil international des normes d'audit et d'assurance pour les normes ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220

Le Conseil canadien sur la reddition de comptes (CCRC) est ravi de répondre à l'exposé-sondage concernant la proposition de norme internationale sur la gestion de la qualité.

Le CCRC est l'organisme canadien indépendant de réglementation de l'audit responsable de la surveillance des cabinets qui audient les émetteurs assujettis canadiens. Notre mandat consiste à promouvoir un audit indépendant de grande qualité qui contribue à la confiance du public dans l'intégrité de l'information financière des émetteurs assujettis.

Nous avons été impressionnés par la portée et l'ampleur des efforts déployés par le Conseil international des normes d'audit et d'assurance (IAASB) pour réexaminer ses normes de contrôle de la qualité. Nous pensons que les cabinets d'audit doivent travailler davantage à assurer un audit uniforme et de qualité, et cet exposé-sondage vient considérablement améliorer la norme internationale de contrôle qualité existante. Le CCRC a examiné l'exposé-sondage et a fait part de ses commentaires à d'autres organismes de réglementation dans le cadre de l'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR). En plus de notre présentation à l'IFIAR, nous avons identifié dans cette lettre plusieurs domaines que nous encourageons l'IAASB à prendre en considération dans l'élaboration finale de la nouvelle norme.

Le CCRC a entrepris en 2018 une initiative stratégique visant à évaluer les systèmes de gestion de la qualité des cabinets d'audit. Nos objectifs sont conformes aux objectifs de l'IAASB. Nous nous attendons à ce que les cabinets disposent de systèmes de qualité qui gèrent les risques, mettent l'accent sur une gouvernance et une culture solides et déploient des professionnels hautement qualifiés possédant des compétences adaptées à l'industrie et aux domaines d'expertise. Avoir les bonnes personnes assignées aux bonnes tâches au bon moment, en tout temps, est essentiel à la réalisation d'audits uniformes et de haute qualité. Cette lettre comprend plusieurs conclusions de notre travail à ce jour.

Commentaires généraux

Le CCRC supervise tous les cabinets qui audient les émetteurs assujettis. Nous avons de l'expérience dans la supervision de cabinets de diverses tailles et natures. Nous avons constaté que le facteur le plus pertinent dans l'évaluation du besoin d'un système de gestion de la qualité est la nature des contrats du cabinet, et non sa taille, sa nature ou sa situation. L'exposé-sondage accorde une grande latitude aux cabinets, leur permettant de se soustraire à certaines obligations en fonction de leur nature et de leur situation (par. 5), ce qui, à notre avis, réduit l'efficacité des normes proposées. Nous encourageons vivement l'IAASB à reconsidérer son approche dans ce domaine.

Nous croyons que l'IAASB pourrait améliorer davantage l'exposé-sondage dans quelques domaines par les mesures suivantes :

- Adopter une approche plus proactive vis-à-vis de l'obtention de résultats de qualité dans la conception et la mise en œuvre d'interventions relatives aux risques liés à la qualité, en mettant davantage l'accent sur les mesures préventives;
- Définir plus spécifiquement le cadre du système de gestion de la qualité afin de pouvoir en vérifier l'efficacité opérationnelle; et
- Identifier les conflits potentiels au sein de la structure du cabinet et inclure de plus amples directives afin d'encourager le scepticisme et une approche suffisamment indépendante à différents niveaux et à différents endroits.

Nous appuyons l'utilisation d'autres cadres de gestion du risque et de gouvernance, y compris le Internal Control – Integrated Framework publié par le COSO (2013) (« COSO »).¹ Nous pensons que l'IAASB pourrait travailler à une meilleure conformité de cet exposé-sondage avec d'autres cadres. Nous avons indiqué dans notre lettre les passages de l'exposé-sondage que l'IAASB devrait réexaminer afin de mieux intégrer le COSO.

Leadership proactif pour la gestion de la qualité

L'une des principales questions d'intérêt public soulevées dans le cadre de ce projet était le désir de renforcer le leadership proactif du cabinet afin d'aider l'associé responsable de la mission à fournir des opinions d'audit de grande qualité et d'éviter toute déficience dans la qualité de l'audit. Nous croyons qu'il est possible de faire davantage afin de réaliser pleinement cet objectif.

Le terme « proactif » n'apparaît pas dans la norme proposée elle-même et n'apparaît qu'à deux reprises dans les directives d'application en référence aux causes fondamentales des déficiences identifiées. Au stade de la cause fondamentale, il est trop tard pour que l'approche proactive puisse permettre de régler les défaillances passées du système.

L'une des principales conclusions de notre examen des pratiques de gestion de la qualité des cabinets est que les politiques ou les contrôles de détection a posteriori actuellement en place dans certains cabinets n'auraient pas permis de déceler une déficience avant la publication du rapport d'audit. Bien que ces interventions ex post puissent faire partie d'un système fonctionnel

¹Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, *Internal Control - Integrated Framework, Framework and Appendices*, mai 2013.

de gestion de la qualité, nous pensons que les cabinets d'audit devraient prendre des mesures additionnelles afin de prévenir les problèmes liés à la qualité des audits.

Les interventions requises indiquées dans l'exposé-sondage en ce qui concerne les composantes du système de gestion de la qualité sont plus conformes aux constatations de notre examen; elles ne sont pas proactives. Bien que nous reconnaissons qu'elles ne se veulent pas exhaustives, elles peuvent être représentatives du genre de mesures qui seraient jugées appropriées ou acceptables pour la gestion des risques liés à la qualité; les activités de surveillance en cours, par exemple, sont décrites dans les directives d'application comme des activités généralement routinières, et les activités de surveillance périodique, comme l'inspection des dossiers de formation ou les examens après mission, sont effectuées après coup (A156). Nous croyons que les interventions pourraient être améliorées si elles étaient plus spécifiques et si elles mettaient davantage l'accent sur des mesures proactives.

Dans l'approche du CCRC à l'évaluation des processus de qualité pour évaluer la qualité de l'audit,² nous décrivons nos attentes à l'égard des cabinets d'audit que nous réglementons. Par exemple, les dirigeants devraient être en mesure de démontrer qu'ils ont mis en place des processus efficaces pour :

- Gérer dynamiquement leur portefeuille de clients afin d'identifier les risques émergents au sein de leur clientèle.
- Évaluer et approuver l'acceptation et le maintien de la clientèle de façon objective et identifier et surveiller les missions à risque élevé.
- Prévoir de façon fiable les ressources, établir leur priorité, assurer leur conformité au risque de la mission et combler les lacunes prévues en temps opportun.
- Surveiller l'utilisation des ressources en fonction des contraintes de capacité afin d'identifier les charges de travail excessives.
- Redistribuer les ressources en temps opportun pour maintenir la qualité de l'audit en fonction des circonstances changeantes.
- Surveiller les progrès des audits et encourager la communication bilatérale afin de pouvoir répondre aux nombreux problèmes nécessitant leur intervention.

Outre l'importance d'une gestion proactive de la qualité en tant que question d'intérêt public, nous recommandons que l'IAASB détermine et favorise des interventions plus proactives.

Démontrer une gestion efficace de la qualité

Quelques-uns des termes clés de l'exposé-sondage (objectifs, risques, interventions et déficiences) sont définis, mais de façon générale, le manque de spécificité rend plus difficile la mise en œuvre pratique et le test de l'efficacité opérationnelle du système de gestion de la qualité.

Les principaux attributs du système de gestion de la qualité devraient être correctement définis pour permettre aux cabinets de concevoir un système efficace permettant de répondre aux risques auxquels ils font face. Ci-dessous, nous examinons comment des attentes mieux définies en matière de conception, de mise en œuvre et d'exploitation permettraient d'améliorer considérablement l'applicabilité pratique de la norme.

²http://www.cpab-ccrc.ca/Documents/About/Evolution%20of%20Inspection%20Strategy_FR.pdf

Objectifs en matière de qualité

Les cabinets sont tenus d'établir des objectifs en matière de qualité, mais les attributs de ces objectifs ne sont pas définis, et les objectifs qui sont identifiés le sont en termes généraux. L'IAASB relève que « les objectifs généraux identifiés par certains cabinets peuvent être aussi efficaces en tant que base à l'identification et à l'évaluation des risques liés à la qualité que les objectifs plus précis d'autres cabinets ». [traduction] (p. 12). À notre avis, en l'absence de directives claires, les cabinets pourraient avoir de la difficulté à définir leurs objectifs et à cerner concrètement les risques connexes.

Le COSO relève que les objectifs appropriés devraient être spécifiés « afin que les risques liés à la réalisation de ces objectifs puissent être identifiés et évalués. Cette spécification nécessite l'articulation d'objectifs spécifiques, mesurables ou observables, réalisables, pertinents et limités dans le temps ». [traduction] (p. 6).

Nous recommandons que l'IAASB révise son exposé-sondage afin d'établir des directives claires sur la manière dont ces objectifs doivent être définis et encourage l'utilisation des concepts du COSO.

Identification et évaluation des risques

L'exposé-sondage définit un seuil de probabilité selon lequel les risques doivent être « plus que minimales » afin de pouvoir être identifiés. Étant donné que les risques peu probables n'ont pas à être pris en compte, certains risques minimales qui pourraient avoir une incidence importante sur l'entreprise sont susceptibles d'être exclus de l'analyse. À notre avis, les risques peu probables à incidence élevée devraient être identifiés et soigneusement évalués s'ils sont susceptibles d'avoir des conséquences importantes sur l'ensemble du cabinet d'audit. Un exemple pourrait être la fraude ou la mauvaise gestion au sein d'un cabinet d'audit, un risque qui peut être considéré comme peu probable, mais dont l'incidence sur le cabinet peut être importante. En excluant un risque peu probable qui devient rapidement probable du cadre global de gestion du risque, on pourrait omettre de le signaler et d'y répondre en temps opportun.

Nous recommandons que l'IAASB reconsidère et élargisse le seuil utilisé pour définir les risques liés à la qualité. L'exposé-sondage pourrait également aller plus loin en établissant la nécessité d'identifier et d'évaluer les risques découlant de changements dans l'environnement interne et externe d'un cabinet et dans son modèle d'affaires, et en précisant que le processus d'identification et d'analyse des risques se doit d'être dynamique et itératif.

Interventions

L'IAASB a utilisé le terme « interventions » pour souligner l'importance de répondre aux risques liés à la qualité et la nature proactive de la nouvelle approche de gestion de la qualité. Toutefois, les interventions identifiées dans l'exposé-sondage sont générales et ne permettent pas de tester l'efficacité opérationnelle.

Les interventions continuent d'être définies en tant que politiques ou procédures, et un certain nombre des interventions requises sont conformes à la norme ISQC1 existante; en continuant d'utiliser cette terminologie dans la nouvelle norme, cela pourrait donner lieu à des interventions qui ne peuvent être testées en tant que tâches ou activités continues.

Dans notre examen des pratiques de gestion de la qualité des cabinets, nous avons constaté que les descriptions des interventions, qui prenaient la forme de processus et de contrôles, étaient trop générales pour permettre d'évaluer si le contrôle était conçu de façon appropriée, et que les mesures effectives et correctives prises afin de régler les problèmes de qualité de l'audit n'étaient ni décrites ni soutenues par des preuves. Par exemple, dans le cas d'un changement non planifié de l'associé responsable de la mission, aucune mesure précise évidente n'a été prise par le cabinet pour soutenir le nouvel associé. Les tests du cabinet étaient axés sur la question de savoir si le contrôle avait été effectué plutôt que sur une évaluation de l'efficacité du contrôle. De plus, certains contrôles n'ont pas atteint leur objectif de contrôle prévu ou ne fonctionnaient pas efficacement. Par exemple, dans des délais serrés, les rapports d'étape et la surveillance n'étaient ni suffisamment fréquents ni assez précis pour permettre une intervention proactive de la part des dirigeants.

Le COSO définit le contrôle interne comme un processus dynamique et itératif, avec un processus composé de tâches et d'activités continues (p. 1,3) et exigeant des organisations qu'elles disposent de « preuves convaincantes pour démontrer que les composantes et les principes pertinents sont présents et opérationnels » (p. 29) et sont mis à l'œuvre de concert. Nous considérons qu'il s'agit de concepts essentiels et recommandons qu'ils soient plus clairement communiqués.

Déficiences

La définition de « déficience » dépend du système de gestion de la qualité qu'un cabinet a conçu et mis en œuvre et comprend ses objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité et les interventions. Les critères d'analyse des causes fondamentales sont donc intégrés dans cette définition. Les cabinets peuvent être enclins à trop simplifier leurs objectifs, les risques et les interventions afin d'éviter d'entreprendre des analyses des causes fondamentales à la recherche de déficiences qu'elles considèrent comme des cas isolés, ce qui peut occasionner des obstacles involontaires à l'identification et la correction systématiques des problèmes. Nous recommandons de simplifier la définition de « déficience » et de définir séparément les critères d'analyse des causes fondamentales.

Structure du cabinet – Potentiel de conflit

Rôles conflictuels – Supervision ou surveillance

L'exposé-sondage ne fait pas explicitement la distinction entre les activités de supervision prudentielle (visant à détecter et à corriger) et les activités de surveillance (visant à enquêter sur les causes fondamentales et à prendre des mesures correctives). Cela pourrait entraîner des ambiguïtés et des conflits potentiels entre les différents niveaux et lieux qui pourraient compromettre l'intégrité du système.

Dans le cadre de notre examen des pratiques en matière de gestion de la qualité des cabinets, nous avons relevé des situations où les procédures et les contrôles variaient d'un endroit à l'autre, posant un risque accru dans le cadre de contrôle global. Nous avons rencontré des cas où des cabinets ont décrit des procédures et des contrôles centralisés, mais n'ont pu démontrer l'uniformité et l'efficacité de ces procédures ou de procédures similaires à l'échelle des régions ou des bureaux. Cela peut s'expliquer en partie par l'absence de distinction dans l'attribution

des responsabilités en matière de supervision et de surveillance et par les difficultés qui en découlent pour déterminer l'efficacité des différentes personnes dans leurs rôles respectifs.

La direction, à divers niveaux, est susceptible de faire face à des rôles dédoublés et potentiellement conflictuels en ce qui a trait à la supervision et au traitement des déficiences du système en raison de risques et de conditions inattendus. L'IAASB pourrait faire une meilleure distinction entre ces deux rôles en définissant la manière dont la responsabilité des réponses de supervision et de surveillance devrait être attribuée.

Revue indépendante de la qualité

Les revues de la qualité sont définies comme des « évaluations objectives des jugements significatifs portés par l'équipe responsable de la mission ». La définition des tâches d'un responsable de la revue de la qualité ne fait pas état des facteurs susceptibles d'influencer son objectivité, y compris certains facteurs que nous considérons essentiels à un processus solide et objectif : son ancienneté et son autorité par rapport à l'associé responsable de la mission et son indépendance par rapport au processus de vente et de service. L'accent mis sur le caractère évolutif de la nouvelle norme pour les cabinets de petite et de moyenne tailles semble avoir relégué au second rang les considérations relatives à l'indépendance des responsables de la revue de la qualité. Nous avons fait remarquer plus tôt dans cette lettre que la nature de la mission, et non la taille du cabinet, constitue un meilleur critère sur lequel s'appuyer afin d'assurer le caractère évolutif de la norme. Les cabinets qui sont responsables de missions d'audit plus vastes et plus complexes et les entités d'intérêt public devraient être tenus d'effectuer des revues indépendantes de la qualité.

De plus, il est difficile pour les inspecteurs d'émettre des jugements importants sans se fier à l'opinion de l'équipe de mission, ce qui compromet fondamentalement l'indépendance de la revue. Nous recommandons que les « jugements » soient remplacés par les « risques » dans la définition de la revue de la qualité afin d'illustrer la nécessité pour les inspecteurs d'avoir une compréhension générale et suffisamment approfondie de la mission.

Clarifier les responsabilités – Réseaux et fournisseurs de services

En plus de la surveillance externe, les réseaux fournissent également des services aux cabinets locaux, l'exposé-sondage établit une distinction entre les services fournis aux cabinets par ces réseaux et ceux fournis par une partie externe. Les exigences relatives à la compréhension et à l'évaluation des services du réseau (58, A197-198) sont abordées différemment de celles des fournisseurs de services externes, et nous ignorons pourquoi il en est ainsi, considérant que les deux sont de même nature.

La distinction entre les définitions d'une équipe de mission, d'un réseau et d'un fournisseur de services n'est pas claire non plus, ce qui pourrait entraîner des malentendus et des difficultés dans l'identification et l'évaluation des risques. Par exemple, les centres de prestation de services qui soutiennent l'équipe de mission devraient-ils être considérés en tant que réseau, fournisseur de services externe ou comme une partie de l'équipe de mission? Nous recommandons une meilleure précision de ces termes.

N'hésitez pas à communiquer avec moi si vous avez des questions à ce sujet.

Nous vous prions d'agréer, Monsieur, nos meilleures salutations.

A handwritten signature in black ink that reads "Carol Paradine". The script is cursive and elegant, with the first letters of each word being capitalized and prominent.

Carol Paradine, CPA, CA
Chef de la direction