

Le système de gestion de la qualité de l'audit, appel à l'action : **Renforcer la qualité des audits**

Cette publication entend seconder les cabinets d'audit alors qu'ils mettent en œuvre leur système de gestion de la qualité afin de se conformer aux nouvelles normes de gestion de la qualité¹. Nous attendons des directions des cabinets qu'elles distribuent ce document aux personnes ayant des responsabilités opérationnelles et fonctionnelles relatives au système de gestion de la qualité du cabinet, ainsi qu'à tous les membres appartenant à une équipe de mission d'audit. De plus, nous attendons également des cabinets qu'ils promeuvent l'importance du rôle joué par tous les membres de l'équipe dans la réalisation d'une culture axée sur la qualité, ce qui est fondamental pour le fonctionnement d'un solide système de gestion de la qualité.

Dans cette publication, nous soulignons l'importance de la culture dans le système de gestion de la qualité d'un cabinet, présentons nos observations préliminaires sur la mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité, et enfin, formulons un exemple portant sur l'identification des risques liés à la qualité, ainsi que la nature itérative du système de gestion de la qualité d'un cabinet. Nos observations ont révélé que, souvent, les cabinets d'audit sous-estiment le temps et les efforts à consacrer pour concevoir, mettre en œuvre et faire fonctionner un système efficace de gestion de la qualité. Le scénario détaillé et les exemples présentés cherchent à illustrer le niveau de complexité lié à l'identification des risques en matière de qualité, à la conception et mise en œuvre des réponses efficaces.

Nous soulignons l'importance du rôle joué par tous les membres des équipes de missions d'audit, à fournir des commentaires pour influencer la culture du cabinet et permettre aux dirigeants du cabinet de prendre des mesures adéquates.



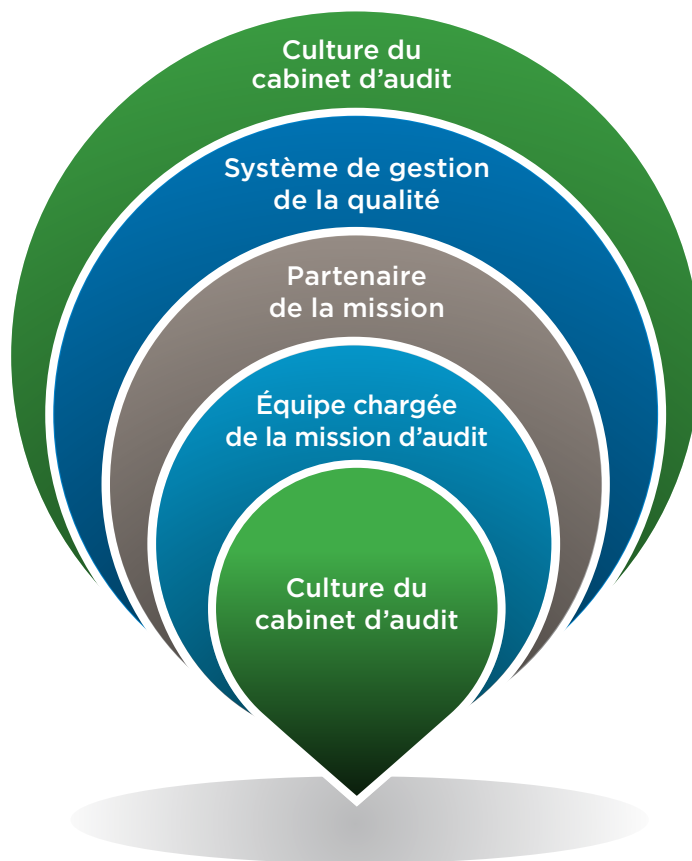
Le modèle d'évaluation des systèmes de gestion de la qualité (SGQ) du CCRC mis à jour et publié en juin 2020 continue d'être une source d'information pertinente pour les cabinets d'audit participants qui mettent en œuvre les nouvelles normes de gestion de la qualité conjointement avec La NCGQ 1.

¹ Les nouvelles normes de gestion de la qualité comprennent la Norme canadienne de gestion de la qualité (NCGQ 1 : Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions de certification ou de services connexes (les systèmes de gestion de la qualité sont à préparer et à mettre en œuvre d'ici le 15 décembre 2022) ; la NCGQ 2 : Revues de la qualité des missions ; et la Norme canadienne d'audits (NCA 220) : Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers (la date d'entrée en vigueur de la NCGQ 2 et de la norme NCA 220 concerne les audits d'états financiers des périodes commençant le 15 décembre 2022 ou suivantes).

L'importance de la culture dans le système de gestion de la qualité d'un cabinet d'audit

L'exécution cohérente d'audits de qualité exige à la fois un solide système de gestion de la qualité et une culture du cabinet qui démontre un engagement envers la qualité, notamment par le renforcement de l'importance que revêt la responsabilité du professionnel envers l'intérêt public. Les dirigeants du cabinet doivent consacrer suffisamment de ressources afin de garantir la conception et la mise en œuvre de systèmes robustes de gestion de la qualité, conformes aux nouvelles normes de gestion de la qualité.

L'accent que nous mettons sur le système de gestion de la qualité d'un cabinet, y compris la mise en œuvre, par le cabinet, des nouvelles normes de gestion de la qualité, tient compte de la nature et des circonstances du cabinet et de ses missions d'audit de sociétés ouvertes. Le **plan stratégique 2022-2024 du CCRC** reconnaît l'importance de la culture d'un cabinet d'audit, et comprend un engagement de promouvoir une culture axée sur la qualité chez les auditeurs des sociétés ouvertes du Canada. Une culture efficace met l'accent sur le fait de faire ce qui est juste, quelles que soient les circonstances, et de porter l'intérêt public au premier plan. Le système de gestion de la qualité n'est pas une activité à part au sein du cabinet, mais bien l'intégration d'une culture qui démontre un engagement envers la qualité².



Observations préliminaires sur la mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité

Afin de surveiller les progrès réalisés par rapport aux plans de mise en œuvre, nous avons demandé à certains cabinets d'audit qui ne sont pas actuellement soumis aux évaluations des SGQ du CCRC de produire un plan de mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité. Nos observations sur les activités de mise en œuvre chez ces cabinets d'audit sont résumées ci-dessous.

Évaluation de la **suffisance et de la compétence des ressources** nécessaires pour assurer que les contrôles et processus qui répondent à la NCGQ 1 sont conçus et mis en œuvre³.

- Les défis qu'ont rencontrés plusieurs cabinets pour respecter les délais de leur plan de projet soulignent l'importance de la gestion de projet, et de ne pas sous-estimer le niveau de ressources nécessaires pour se conformer aux nouvelles normes de gestion de la qualité d'ici leur entrée en vigueur.

² NCGQ 1, A30 – La gestion de la qualité n'est pas une fonction distincte du cabinet ; elle consiste en l'intégration, à la stratégie et aux activités et processus opérationnels du cabinet, d'une culture qui promeut l'engagement qualité. La conception du système de gestion de la qualité et des activités et processus opérationnels du cabinet peut donc, lorsqu'elle est faite de manière intégrée, favoriser la cohérence de l'approche de gestion du cabinet et l'efficacité de la gestion de la qualité.

³ NCGQ 1, Paragraphe 32

- En général, les cabinets d'audit ont épuisé entre 20 et 25 % de leurs ressources de mise en œuvre prévues au budget rien que dans le but d'identifier et de hiérarchiser les lacunes de leur système de gestion de la qualité.
- Les deux tiers des cabinets ont utilisé la plateforme et les outils des membres appartenant à leur réseau et (ou) des consultants en vue faciliter la mise en œuvre de la NCGQ 1, surtout dans le but d'étoffer la documentation du processus d'évaluation des risques.

Processus d'évaluation des risques pour évaluer les risques liés à la qualité et établir des objectifs de qualité en tenant compte de la nature et des circonstances du cabinet ainsi que des missions qu'il effectue⁴.

- Le processus d'évaluation des risques est fondamental et évoluera continuellement au cours de cette phase préalable à la mise en œuvre, à mesure que les cabinets d'audit élaboreront les réponses appropriées pour faire face aux risques identifiés.
- La robustesse des évaluations des risques réalisées varie considérablement.
 - Parmi les exemples de bonnes pratiques observées, citons les suivants :
 - Les évaluations ont pris en compte des facteurs tels que la structure du cabinet, les lois et règlements en vigueur, les données propres au cabinet dans l'évaluation de la probabilité d'occurrence et de l'importance des risques liés à la qualité.
 - La différenciation entre les risques liés au cabinet de ceux liés aux missions afin de déterminer la nature, le moment, la portée, ainsi que la réponse requise.
 - La source des intrants de l'évaluation des risques a été clairement identifiée et évaluée pour en vérifier l'exhaustivité et l'exactitude.
 - Les risques identifiés liés à la qualité ont été priorisés avec une justification à leur appui.
 - Voici quelques exemples où il a été observé que la documentation du processus d'évaluation des risques d'un cabinet d'audit n'était pas suffisamment claire pour bien être comprise :
 - Une visibilité limitée sur les intrants, tels que la source de l'information, les principaux acteurs, et la justification de la priorisation des risques liés à la qualité.
 - Un manque d'identification des principaux facteurs pouvant indiquer la nécessité d'une réévaluation du processus d'évaluation des risques. Par exemple, l'acquisition d'un autre cabinet, ou une modification dans l'expertise spécialisée requise pour appuyer les missions d'audit.
 - La réponse des cabinets d'audit ne tient pas compte des risques liés à la qualité identifiés.
 - De manière formelle ou informelle et par le biais de sondages, certains cabinets d'audit ont évalué leur culture de la qualité, mais la manière dont les résultats de l'évaluation de la culture ont été intégrés dans l'évaluation des risques du cabinet d'audit ne se dégage pas clairement.

Relier les risques liés à la qualité aux contrôles et processus actuels, ce qui comprend une analyse des écarts et un plan de remédiation⁵.

- Les lacunes qu'ont constatées les cabinets d'audit sur le plan de leurs contrôles et processus actuels portaient sur :
 - Le développement d'un cadre de responsabilité pour la haute direction du cabinet.
 - Le modèle d'évaluation du portefeuille clients pour identifier les missions à haut risque demandant une surveillance continue et progressive.
 - Systèmes de planification et de budgétisation pour une surveillance efficace des principales étapes, par un examen en temps utile des missions à des étapes spécifiques de l'audit (planification, intérim, achèvement) et un alignement sur les heures d'audit budgétisées.
 - La surveillance de la presse et des médias pour identifier les événements qui représentent une évolution potentielle dans les risques d'audits.

⁴ NCGQ 1, Paragraphe 25

⁵ NCGQ 1, Paragraphe 27

- L'amélioration du programme de consultation par l'incorporation d'exigences de consultation pour les questions complexes et litigieuses.
- L'amélioration de l'évaluation des performances par l'intégration dans la structure de rémunération de mesures de qualité cohérentes et bien définies.
- Voici quelques exemples de lacunes figurant dans la cartographie des risques liés à la qualité des cabinets :
 - Un manque d'identification des risques de qualité liés à la confidentialité, à l'intégrité, à l'accessibilité et à la garde sécurisée de la documentation de la mission, y compris les données des clients, et la technologie connexe.
 - Les cabinets d'audit ont identifié l'importance de l'intégrité de l'information partagée dans le système de gestion de la qualité comme étant un risque, sans pour autant préciser comment ils entendent garantir l'exhaustivité et l'exactitude de l'information.
 - La cartographie des risques liés à la qualité n'a pas abordé toutes les réponses précises que requiert la NCGQ 1.

Exemple illustratif

La mise en œuvre des nouvelles normes de gestion de la qualité exige l'exercice du jugement professionnel en matière de conception, de mise en œuvre et de fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet. Les systèmes efficaces de gestion de la qualité sont conçus pour fonctionner de façon continue et itérative afin de répondre à l'évolution de la nature et des circonstances du cabinet et de ses missions.

L'exemple ci-dessous constitue un exemple illustratif cherchant à démontrer l'identification des risques liés à la qualité, ainsi que la nature itérative du système de gestion de la qualité (SGQ) du cabinet. **Le scénario ne prétend pas inclure tous les objectifs de qualité, tous les risques liés à la qualité, ni toutes les réponses des cabinets pouvant s'appliquer.** Le scénario « Dérapages possibles » illustre les effets sur la qualité de l'audit lorsque le cabinet n'a pas adéquatement identifié les risques liés à la qualité, ni conçu et mis en œuvre ses réponses pour répondre à ces risques.

Scénario

Premier volet

1

En octobre, le cabinet accepte une nouvelle mission d'audit d'un émetteur assujéti avec une fin d'exercice au 31 décembre. L'émetteur assujéti a des revenus complexes, avec de multiples obligations de performance et des revenus comptabilisés au fil du temps. Les contrats de revenus sont complétés sur une période de deux à trois ans, et il existe une incertitude importante quant à l'estimation des coûts estimatifs à compléter. Les processus et les contrôles internes relatifs à l'information financière ne sont pas encore formalisés. Tout au long de la mission d'audit, et avant de l'accepter, le cabinet a offert des services de conseil comptable à l'émetteur assujéti.

Objectif de qualité :

Le cabinet comprend et s'acquitte de ses responsabilités découlant des exigences éthiques pertinentes. NCGQ 1, Paragraphe 20 (c) (i) – *Le cabinet doit attribuer la responsabilité fonctionnelle à l'égard d'aspects particuliers du système de gestion de la qualité, notamment la conformité aux règles d'indépendance.*

Premier volet

Objectif de qualité, suite

Le cabinet accepte une relation client, ou la poursuit, seulement s'il dispose de ressources suffisantes pour effectuer la mission en respectant les normes professionnelles, ainsi que les exigences légales et réglementaires en vigueur.

NCGQ 1, Paragraphe 27 – *Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures conçues pour l'identification des informations indiquant qu'il est nécessaire d'ajouter des objectifs en matière de qualité, de prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou d'ajouter ou de modifier des réponses en raison de changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise.*

NCGQ 1, Paragraphe 28 (e) – *les besoins en ressources, notamment les ressources financières, font l'objet d'une planification, et les ressources sont obtenues, réparties ou affectées d'une manière qui témoigne de l'engagement qualité du cabinet.*

NCGQ 1, Paragraphe 29 (a) – *Le cabinet et son personnel : (i), comprennent les règles de déontologie pertinentes auxquelles sont assujettis le cabinet et les missions qu'il réalise.*

NCGQ 1, Paragraphe 30 – *En ce qui concerne l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques, le cabinet doit se fixer les objectifs en matière de qualité suivants : (a) les jugements que porte le cabinet pour déterminer s'il y a lieu ou non d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique sont appropriés compte tenu : (i), des informations sur la nature et les circonstances de la mission ainsi que sur l'intégrité et les valeurs éthiques du client (y compris de la direction et, s'il y a lieu, des responsables de la gouvernance) que le cabinet a obtenues et qui sont suffisantes pour étayer ces jugements; (ii), de la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.*

Dérapages possibles

- Le processus d'acceptation n'identifie pas une mission de conseil comptable reliée à une comptabilisation des produits qu'a réalisée le cabinet durant la période de la mission.
 - Aucune évaluation de la menace d'autorévision créée par la mission de conseil comptable n'est effectuée ; notamment si des mesures de sauvegardes peuvent être mises en œuvre pour réduire le risque à un niveau acceptable.
 - L'équipe de mission s'appuie de manière inappropriée sur l'analyse du contrat effectuée dans le cadre de la mission de conseil ; il en résulte qu'aucun élément probant suffisant et approprié n'est obtenu en vue d'étayer le traitement comptable d'un flux de revenus important.
- Aucune vérification des antécédents n'est effectuée, ce qui entraîne l'identification tardive de membres clés de la direction ayant fait l'objet d'une attention médiatique défavorable, laquelle n'a été découverte seulement qu'après le dépôt de la nomination de l'auditeur auprès de SEDAR (Système électronique de données, d'analyse et de recherche). Les médias défavorables soulèvent des questions sur l'intégrité de la haute direction.
- Le budget n'est pas assez détaillé pour étayer l'estimation des heures prévues, et aucune vérification au niveau du cabinet d'audit n'est effectuée afin d'étudier la disponibilité des ressources qui permettront d'effectuer le travail dans le délai convenu.
- Après avoir accepté le client et préparé un budget plus approfondi, l'équipe chargée de la mission n'est pas en mesure d'obtenir toutes les ressources jugées nécessaires pour effectuer la mission d'audit.
- La complexité de la comptabilisation des produits de l'émetteur assujetti n'est pas identifiée, ce qui entraîne l'affectation de membres expérimentés de l'équipe chargée de la mission, sans suffisamment d'expérience en matière d'audit de transactions de revenus complexes comptabilisés au fil du temps. D'où l'insuffisance du travail d'audit effectué pour étayer la fiabilité des coûts estimés par la direction.

Premier volet

Risques liés à la qualité :

1. La responsabilité du respect des normes d'indépendance est déléguée à des personnes qui ne disposent ni des compétences, ni de la capacité, ni de l'autorité nécessaires pour assumer de telles responsabilités.
2. Le cabinet n'identifie pas les questions d'indépendance pertinentes.
3. Le cabinet n'évalue pas de manière appropriée les exigences pertinentes touchant l'indépendance, et ne peut donc pas les respecter.
4. Les décisions d'acceptation et de maintien des missions d'audit d'émetteurs assujettis sont prises sur la base de renseignements inexacts ou incomplets.
5. L'exhaustivité et l'importance des risques liés à l'audit et au client – ce qui comprend les risques pour la réputation du cabinet – identifiés par l'équipe chargée de la mission ne sont pas remises en question par les responsables de secteur, du bureau, du territoire, de la gestion des risques et de la pratique professionnelle.
6. Le cabinet accepte ou poursuit une mission d'audit d'un émetteur assujetti alors que les ressources (sur plusieurs plans : professionnel, spécialisé, technologique, intellectuel), y compris les réviseurs de la qualité des missions, ayant la compétence et des capacités pour effectuer le travail dans le délai requis ne sont pas disponibles.
7. Le nombre général d'heures nécessaires pour servir le portefeuille de clients d'audit du cabinet n'est pas prévu avec précision (par emplacement et niveau de ressources), incluant les experts.
8. Les déficits de ressources prévus (lors de la budgétisation initiale du cabinet d'audit) ne sont pas identifiés et résolus en temps utile.
9. Les ressources affectées aux missions individuelles ne disposent pas des compétences appropriées (aptitudes, expérience, formation) qu'il faut pour effectuer un audit de qualité.

Réponse du cabinet d'audit :

- Des formulaires normalisés suffisamment détaillés d'acceptation et de prorogation sont utilisés pour s'assurer que tous les risques liés aux audits et aux clients sont identifiés.
- Le cabinet confie la responsabilité opérationnelle du respect des règles d'indépendance à une personne qui possède la compétence technique et l'autorité nécessaire au sein du cabinet pour assumer cette responsabilité. Cette personne dispose d'un lien hiérarchique direct avec la personne qui a la responsabilité ultime du SGQ du cabinet.
- Une analyse d'indépendance doit être effectuée pour toutes les missions d'audit de nouveaux émetteurs assujettis, y compris les sociétés privées existantes qui deviennent publiques. L'analyse de l'indépendance se fait en identifiant tous les services, autres que les services d'audit, fournis durant la période où le cabinet est tenu d'être indépendant, et en examinant les documents pertinents de chaque service, et ce, afin d'identifier toute menace à l'indépendance du cabinet.
- Avant l'acceptation de la mission d'audit de l'émetteur assujetti, l'associé responsable de l'indépendance apporte par écrit l'attestation d'indépendance. L'analyse et les conclusions concernant l'indépendance comprennent une évaluation de toutes les menaces identifiées et des sauvegardes à mettre en œuvre afin que la menace soit réduite à un niveau acceptable. Pour tous les services identifiés envers lesquels des sauvegardes ne peuvent être mises en œuvre afin de ramener la menace à un niveau acceptable, l'impact du service non autorisé et les mesures à prendre sont clairement exposés. Une vérification des antécédents doit être effectuée avant

Premier volet

Réponse du cabinet d'audit, suite

d'accepter tout nouveau client émetteur assujetti, afin d'identifier toute information défavorable liée à l'émetteur et (ou) à la haute direction, et aux responsables de la gouvernance. La surveillance du cabinet comprend un examen indépendant et un suivi des risques en plusieurs points : dépôts SEDAR, reportages des médias, variation de la capitalisation boursière, alertes sur des transactions, etc. Cette étape permettra d'examiner et de remettre en question les décisions d'acceptation et de prorogation des clients, y compris la cote de risque globale du client.

- L'acceptation du client est examinée et remise en question par les dirigeants disposant de l'autorité et des connaissances appropriées au sein du cabinet. Cet examen et ce questionnement portent notamment sur l'exhaustivité et l'exactitude des renseignements figurant dans le formulaire de prorogation, les résultats de la vérification des antécédents, et le caractère raisonnable des heures prévues au budget.
- Compte tenu des caractéristiques de risque élevé de la mission (acceptation tardive, comptabilité complexe), la mission d'audit des nouveaux émetteurs assujettis est identifiée comme présentant un risque plus élevé et des ressources supplémentaires du cabinet sont affectées à la réalisation d'un examen préalable à l'émission des états financiers, et ce, dans le but de garantir qu'un audit de qualité a été effectué.
- L'équipe chargée de l'examen préalable à ladite émission est placée sous la direction d'un associé qui dispose de l'autorité adéquate au sein du cabinet et qui est secondé par une équipe ayant la capacité et les compétences nécessaires pour effectuer l'examen. Plus précisément :
 - Le domaine d'intervention de l'examen préalable à l'émission des états financiers est celui des revenus et est effectué tout au long du processus. Des points de contrôle convenus sont établis pour surveiller la progression du travail, autant que sa qualité.
- Un budget détaillé est préparé pour chaque niveau de personnel. Il intègre les échéances convenues pour les principaux livrables, ainsi que la date prévue de dépôt des états financiers de fin d'année par l'émetteur assujetti. Le budget détaillé et la disponibilité des ressources sont spécifiquement pris en compte et mis en évidence dans le cadre du processus d'acceptation du client. Par exemple :
 - La nomination de l'associé et du réviseur de la qualité de la mission est approuvée par la direction du cabinet, qui tiendra compte de l'expérience pertinente, laquelle comprend les audits de transactions de revenus complexes comptabilisés au fil du temps; et une capacité suffisante en fonction du calendrier des travaux à effectuer, et l'échéance prévue du dépôt.

Deuxième volet

2

En décembre 2022, l'émetteur assujetti a réalisé une acquisition importante. L'acquisition est déterminée comme étant une acquisition de société, et la comptabilisation de l'acquisition est provisoire au 31 décembre 2022.

Objectif de qualité :

Le cabinet alloue et affecte de manière appropriée les ressources qui ont les compétences et capacités adéquates, y compris le temps nécessaire pour effectuer constamment des missions de qualité.

NCGQ 1, Paragraphe 31 (b) – *La nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision de l'équipe de mission ainsi que de la revue des travaux effectués sont appropriés compte tenu de la nature et des circonstances de la mission réalisée et des ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe de mission, et les travaux effectués par des membres peu expérimentés de l'équipe de mission sont dirigés, supervisés et revus par des membres plus expérimentés de l'équipe.*

Deuxième volet

Objectif de qualité, suite

NCGQ 1, Paragraphe 32 (d) – À chaque mission est affectée une équipe de mission dont les membres, y compris l'associé responsable de la mission, ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser systématiquement des missions de qualité.

Le cabinet communique toute l'information à l'interne et au moment nécessaire.

NCGQ 1, paragraphe 33 (c) – Des informations pertinentes et fiables sont communiquées à l'échelle du cabinet et aux équipes de mission, ce qui signifie, entre autres, que : (i) les membres du cabinet et les équipes de mission reçoivent des informations dont la nature, le calendrier et l'étendue leur permettent de comprendre leurs responsabilités – que ce soit concernant la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ou la réalisation de missions –, et de s'en acquitter.

Dérapages possibles

- L'acquisition d'une entreprise importante n'est pas identifiée avant le début des travaux de fin d'année, commencés à la mi-février.
- En raison de l'identification tardive de l'acquisition d'une entreprise, les personnes disposant des capacités et compétences nécessaires sont en nombre limité, de sorte que toutes les ressources demandées ne sont pas affectées à la mission.
- Le problème des ressources n'est pas porté à l'attention des dirigeants du cabinet, et la mission d'audit se déroule selon les délais convenus, mais sans avoir tenu compte du manque de ressources disposant des capacités et compétences suffisantes.

Risques liés à la qualité :

1. L'information dont se servent les dirigeants pour identifier les changements survenus dans les risques liés à l'audit et au client, y compris le risque de réputation du cabinet, est incomplète.
2. Les changements dans les risques liés à l'audit et (ou) au client, y compris les risques de réputation, ne sont ni identifiés, ni réévalués, ni traités, ni atténués de manière proactive en temps voulu, pas plus qu'ils ne sont transmis aux dirigeants le cas échéant.
3. Les missions à risque élevé ne font pas l'objet d'une surveillance, d'une intervention et d'une remontée hiérarchique progressives.
4. Les ressources affectées à chaque mission ne présentent ni les compétences (aptitudes, expérience, formation) ni les capacités qui permettront d'effectuer un audit de qualité.

Réponse du cabinet :

- Le cabinet a mis en place des contrôles pour s'assurer que la liste des missions d'audit d'émetteurs assujettis est complète et exacte. Tout changement apporté au portefeuille de clients de missions d'audit d'émetteurs assujettis du cabinet est continuellement mis à jour.
- Sur la base de critères établis d'avance, le cabinet surveille les dépôts SEDAR, les reportages des médias, les changements dans la capitalisation boursière, les alertes sur des transactions, etc. pour tous les clients d'audit d'émetteurs assujettis. Les articles de presse sont surveillés et évalués quant à leurs effets possibles sur la réputation du cabinet et sur les risques liés à la qualité. Si cela s'impose, tous ces éléments font l'objet d'une remontée hiérarchique afin de s'assurer que les mesures appropriées soient prises. Plus précisément, en réponse à l'acquisition importante identifiée :

Deuxième volet

Réponse du cabinet d'audit, suite

- L'information est partagée avec l'équipe chargée de la mission et transmise au coordinateur des ressources du cabinet ainsi qu'aux dirigeants du cabinet, et ce, en raison du risque plus élevé associé à la mission d'audit, et de la proximité de la transaction par rapport à la fin de l'année.
- Un budget actualisé est préparé par l'équipe de mission, et des ressources additionnelles lui sont allouées avant la fin de l'année, y compris l'ajout d'experts en évaluation ayant une expérience pertinente.
- L'acquisition de l'entreprise en question est ajoutée comme point d'intérêt à l'examen préalable à l'émission des états financiers, et une ressource additionnelle ayant une expérience pertinente est ajoutée.
- La charge de travail des associés et les programmes des directeurs sont réévalués avant la haute saison, afin d'en vérifier l'exhaustivité et de confirmer que ces associés et directeurs disposent d'une capacité suffisante tout au long de la mission d'audit. En réponse aux contraintes de capacité identifiées, des réaffectations sont effectuées pour les associés et directeurs concernés.
- Au besoin, les demandes de ressources non satisfaites font l'objet d'un suivi et sont transmises aux dirigeants du cabinet.

Troisième volet

3

Fin janvier 2023, l'associé en charge de la mission soulève des préoccupations quant à la qualité et au caractère opportun de l'information reçue par la direction de l'émetteur assujetti. L'associé en charge de la mission, avec l'appui de la direction du cabinet, discute des préoccupations liées à la qualité et aux échéances des produits livrables, et conclut qu'il existe un risque élevé de ne pas pouvoir maintenir la qualité de l'audit ni de respecter le calendrier initialement convenu en cas de retards additionnels.

Objectif de qualité :

Le cabinet attribue et répartit comme il faut les ressources disposant des compétences et capacités adéquates, notamment en leur accordant suffisamment de temps, dans l'objectif d'effectuer constamment des missions de qualité.

NCGQ 1, paragraphe 32 (d) – *À chaque mission est affectée une équipe de mission dont les membres, y compris l'associé responsable de la mission, ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser systématiquement des missions de qualité.*

Dérapages possibles

- Les analyses du portefeuille des associés et directeurs ne sont pas revues avant la haute saison, ce qui contribue à un nombre excessif d'heures supplémentaires effectuées par les membres plus expérimentés en charge de la mission.
- Les dirigeants du cabinet ne sont pas au courant des heures supplémentaires excessives de l'équipe de mission, et aucune ressource supplémentaire n'est allouée à ladite équipe.

Troisième volet

Dérapages possibles, suite

- Les retards dans la réception de l'information ne sont pas signalés, et l'équipe de mission continue à travailler en respectant le calendrier initialement convenu, malgré des préoccupations importantes quant à la qualité et à la ponctualité de l'information reçue de la part de la direction de l'émetteur assujetti.
- L'équipe de mission subit un stress important, ce qui amène un membre clé de l'équipe à prendre un congé avant la date d'émission prévue.
- En raison de la capacité limitée et des échéances concurrentes, la supervision et la revue du travail effectué par les membres juniors de l'équipe n'interviennent pas en temps voulu.
- L'examen préalable à l'émission des états financiers se révèle inefficace, car le réviseur désigné ne possède pas l'expérience nécessaire à l'examen de la comptabilisation des produits au fil du temps.

Risques liés à la qualité :

1. Les missions à risque élevé ne font l'objet d'aucune surveillance, intervention, ni remontée hiérarchique progressive.
2. Les ressources affectées à chaque mission ne disposent pas des compétences nécessaires (aptitudes, expérience, formation) qui permettraient d'effectuer un audit de qualité.
3. Les dirigeants ne disposent pas de l'information précise et opportune nécessaire qui leur permettrait de repérer les situations où les membres de l'équipe accumulent un nombre d'heures excessif.
4. Les charges de travail excessives ne sont ni résolues en temps utile ni transmises aux dirigeants au besoin.
5. La direction ne dispose pas d'information complète et précise lui permettant d'évaluer la progression des missions d'audit et d'ainsi identifier les retards qui nécessiteraient leur intervention.
6. La direction ne suit pas la progression des missions et n'apporte pas son appui aux équipes de la mission qui connaissent des retards.
7. La direction n'a pas défini d'indicateurs appropriés pour identifier tout changement important affectant l'étendue de la mission, les risques, ou d'autres questions pouvant nécessiter leur intervention.
8. L'information dont disposent les dirigeants pour surveiller tout changement important affectant l'étendue de la mission, les risques, ou d'autres questions se révèle soit inexacte, soit incomplète.
9. La direction ne surveille pas l'information relative à tout changement significatif affectant l'étendue de la mission, les risques, ou d'autres questions, et n'intervient pas au bon moment pour appuyer les équipes de mission.

Réponse du cabinet d'audit :

- Le système de gestion des ressources du cabinet est mis à jour régulièrement, ce qui garantit l'exactitude et l'exhaustivité des ressources disponibles.
- Chaque mois, de mai à décembre, et chaque semaine, de janvier à avril, un gestionnaire des ressources examine l'utilisation du personnel et les heures supplémentaires. En réponse à un excès d'heures supplémentaires identifié par un directeur sur la mission :
 - Ledit gestionnaire des ressources a fait part du problème à l'associé en charge de la mission et au responsable des ressources humaines.

Troisième volet

Réponse du cabinet d'audit, suite

- En collaboration avec l'associé en charge de la mission, il a redistribué les tâches au sein de l'équipe de mission afin de s'assurer que ce directeur réduise ses heures supplémentaires durant le reste de la mission.
- Quand une revue préalable à l'émission des états financiers identifie des préoccupations sur la qualité et la ponctualité de l'information provenant de la direction de l'émetteur assujetti, ainsi que sur la suffisance et (ou) la compétence des ressources affectées à la mission :
 - La direction du cabinet priorise le problème, et aide l'associé en charge de la mission à trouver une solution.
 - Un calendrier révisé est convenu avec la direction de l'émetteur assujetti, ce qui inclut un retard de deux semaines pour l'émission des états financiers. Le cabinet ajoute des ressources supplémentaires afin de s'aligner sur le calendrier révisé des livrables attendus et sur le budget révisé.

Synthétiser le tout

Vous trouverez ci-dessous quelques exemples de l'interrelation entre d'une part, la direction du cabinet, les associés sur la mission et chacun des membres de l'équipe de mission, et d'autre part, la culture et le système de gestion de la qualité d'un cabinet.



La direction du cabinet

La direction du cabinet et les personnes occupant des fonctions de gestion font valoir l'importance du respect des valeurs éthiques de l'organisation, et s'en tiennent responsables et s'en portent garantes. La direction du cabinet donne le ton de la culture du cabinet. Elle démontre son engagement envers la qualité par l'établissement de priorités financières et opérationnelles qui soulignent l'importance d'atteindre une qualité constante des audits dans les décisions et actions stratégiques du cabinet. En voici quelques exemples :

- L'importance de l'éthique, y compris l'indépendance, est renforcée par des actions fermes de la direction.
- Les décisions d'accepter ou non de nouveaux audits d'émetteurs assujettis, ou de conserver les audits existants, tiennent compte de l'alignement du client sur la culture du cabinet. Par exemple, au niveau du cabinet, il peut s'agir de ne pas accepter de nouveaux émetteurs assujettis, exerçant dans certains secteurs d'activité, avant d'avoir acquis les compétences et les capacités indispensables à des audits de qualité, ou lorsqu'existent des incertitudes quant à l'intégrité et à l'éthique de la haute direction.
- Le cabinet gère efficacement les talents et les ressources, tant à son niveau qu'à celui des missions, et s'assure ainsi qu'existent suffisamment de ressources compétentes pour servir le portefeuille de clients d'audit du cabinet, et que suffisamment de temps est accordé pour effectuer des audits de qualité, ainsi qu'une formation sur le terrain qui développera les compétences d'audit de base.
- La consultation sur des questions difficiles ou litigieuses est appuyée par l'affectation de ressources du cabinet, qui possèdent l'expertise technique et la capacité à appuyer les équipes de mission. Au besoin, le cabinet fait appel à des experts externes. La remontée hiérarchique des problèmes est encouragée et récompensée.
- La direction du cabinet soutient les équipes de missions ayant des discussions difficiles avec des clients d'audit, ce qui peut inclure un retard dans l'émission des états financiers, le redressement d'états financiers précédemment audités, ou l'évaluation de l'impact sur l'opinion d'audit.

- Le cabinet maintient les ressources technologiques appropriées, les conseils et les aides à la pratique nécessaires à l'appui d'audits de première qualité.
- Les associés et le personnel ne doutent pas que les politiques et procédures sont efficaces pour protéger quiconque qui signale un comportement illégal ou contraire à l'éthique, qu'il soit avéré ou suspecté, ce qui comprend les lanceurs d'alerte.



Associés en charge des missions

L'associé en charge de mission a la responsabilité ultime de la gestion et de l'atteinte de qualité au niveau de la mission d'audit. S'y ajoute la responsabilité de créer un environnement qui met l'accent sur la culture du cabinet et sur des actions claires, cohérentes et efficaces qui reflètent l'engagement du cabinet envers la qualité et qui établissent les comportements attendus des membres de l'équipe⁶. Plus précisément :

- Créer un environnement qui favorise une communication ouverte et solide au sein de l'équipe de mission, qui encourage la curiosité intellectuelle sans crainte de représailles. Par exemple, quand les membres de l'équipe de mission soulèvent une information incohérente ou une préoccupation, cela devient une occasion de perfectionner le personnel, et ces préoccupations ne sont pas indûment rejetées ou rationalisées.
- Initier une consultation en dehors de l'équipe de mission sur des questions difficiles ou litigieuses et soutenir les membres de cette équipe lorsque des conversations difficiles sont justifiées.
- Reconnaître le fait, et prendre les mesures qui s'imposent lorsque les faits et les circonstances changent, et que l'équipe de mission ne dispose plus collectivement de l'expertise ou de la capacité suffisante pour réaliser un audit de qualité.
- Conserver un scepticisme professionnel tout au long de l'audit, en reconnaissant la possibilité qu'une anomalie significative issue d'une fraude puisse exister, et ce, malgré l'expérience de l'auditeur quant à l'honnêteté et l'intégrité de la direction et du comité d'audit de l'émetteur assujetti.
- Avoir la force de caractère d'agir de manière appropriée, même si l'on subit des pressions pour agir autrement, ou même si cela peut entraîner des conséquences négatives pour l'individu ou le cabinet en cause.
- Reconnaître le fait, et prendre les mesures nécessaires lorsque sont détectées des menaces à l'indépendance, dès lors qu'elles sont clairement significatives. Par exemple, demander aux dirigeants de faire appel à une expertise externe s'ils ne disposent pas en interne des capacités nécessaires pour s'occuper de certaines transactions majeures et complexes nécessitant un jugement important afin de décider du traitement comptable qui s'impose.



Membres individuels des équipes de mission, comprenant l'associé en charge

Le rôle et l'état d'esprit de tous les membres de l'équipe chargée d'une mission sont déterminants dans la réalisation d'un audit de qualité conforme aux normes applicables. Voici quelques exemples :

- Être curieux d'esprit, ne pas craindre de poser des questions en présence d'information contradictoire.
- Transmettre aux membres plus expérimentés de l'équipe de mission les préoccupations concernant la suffisance des preuves ou la résistance des dirigeants.
- Poser des questions aux membres plus expérimentés de l'équipe lorsque le raisonnement qui sous-tend des jugements importants n'est pas compris.
- Signaler toutes préoccupations concernant un comportement illégal ou contraire à l'éthique, qu'il soit avéré ou suspecté, au sein de l'équipe de mission ou chez le client à la direction du cabinet, soit directement ou confidentiellement en passant par le programme des lanceurs d'alerte du cabinet.

⁶ NCA 220, Paragraphe 13.



Ligne déontologique du CCRC



Prochaines étapes

En plus des observations précédentes, les cabinets d'audit devraient, dans les prochains mois, se concentrer sur les points suivants afin de s'assurer d'avoir conçu et mis en œuvre un système solide de gestion de la qualité et une culture de cabinet qui démontre leur engagement envers la qualité :

- Avant le 15 décembre 2022, les cabinets doivent avoir conçu et mis en œuvre leur système de gestion de la qualité et sont tenus d'en procéder à une évaluation dans un délai d'un an. Une mise en œuvre réussie exigera de la direction du cabinet un engagement continu à consacrer les ressources expérimentées nécessaires au développement, au fonctionnement et à la supervision du système de gestion de la qualité du cabinet.
- Les évaluations des risques visant à identifier et à évaluer les risques liés à la qualité, et à instaurer des réponses pour y faire face, doivent tenir compte de la nature et de la situation du cabinet, y compris sa structure et son organisation. Ce processus est continu; les cabinets doivent revoir leur évaluation des risques pour tenir compte de plusieurs facteurs : l'évolution de la nature et des circonstances du cabinet, l'évolution de son portefeuille de clients d'audit d'émetteurs assujettis, et le résultat de ses évaluations de la culture. Un processus solide d'évaluation des risques permettra la mise au point d'indicateurs adéquats pour surveiller l'efficacité des réponses d'un cabinet, et la capacité de modifier les contrôles et processus en temps opportun.

Le CCRC est impressionné par l'impact positif qu'exercent des systèmes solides de gestion de la qualité sur la qualité des audits. Ceci a été démontré par la mise en œuvre pilote, dans plusieurs cabinets d'audit canadiens, du modèle d'évaluation des systèmes de gestion de la qualité du CCRC. Nous sommes d'avis que la mise en œuvre et la validation de ces systèmes dans tous les cabinets d'audit amélioreront encore la qualité des audits. Le processus de mise en œuvre demande des efforts importants – nous espérons que cette publication servira de ressource utile aux praticiens des cabinets d'audit.

Consultez notre site Internet au www.cpab-ccrc.ca et inscrivez-vous à notre [liste de diffusion](#). Suivez-nous sur [LinkedIn](#).

La présente publication n'est aucunement assimilable à la prestation de services juridiques, de services de comptabilité, de services d'audit ou de tout autre type de conseils ou de services professionnels, et elle ne doit pas être perçue comme telle. Sous réserve des dispositions relatives à la protection des droits d'auteur du CCRC, la présente publication peut être diffusée dans son intégralité, sans autre autorisation du CCRC, dans la mesure où aucune modification n'y est apportée et que le CCRC y est cité en tant que source. © CONSEIL CANADIEN SUR LA REDDITION DE COMPTES, 2022. TOUS DROITS RÉSERVÉS.

www.cpab-ccrc.ca / Courriel : info@cpab-ccrc.ca