

12 août 2019

Eric Turner, CPA, CA  
Directeur, Normes d'audit et de certification  
Conseil des normes d'audit et de certification  
277 Wellington Street West  
Toronto (Ontario) M5V 3H2

**Objet : Document de travail : Audits d'entités peu complexes**

Nous vous remercions de l'occasion que vous nous donnez de commenter le document de travail cité en objet.

MNP SENCRL, srl (« MNP ») est l'un des plus importants cabinets comptables et de services-conseils aux entreprises au Canada. Notre clientèle comprend des petites et moyennes entreprises exploitées par leur propriétaire dans les secteurs de l'agriculture, de l'agroentreprise, du commerce de détail et de la fabrication, ainsi que des coopératives d'épargne et de crédit, des coopératives, des communautés et des entreprises autochtones, des professionnels de la santé et du droit, des organismes sans but lucratif, des municipalités, des entités gouvernementales et des sociétés ouvertes. Nous nous estimons bien placés pour commenter ce document de travail.

Nous avons pris connaissance du document de travail de l'International Auditing and Assurance Standards Board (l'« IAASB »), *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA* et répondu ci-dessous aux questions posées dans celui-ci, et offert nos commentaires sur les questions importantes pour les parties prenantes canadiennes.

**Ajout dans la réponse au CNAC – Circonstances propres au Canada**

Nous sommes d'avis qu'il est essentiel de continuer de s'aligner sur les normes internationales d'audit, tout en préservant la qualité des normes canadiennes d'audit et en répondant aux besoins des parties prenantes ici. Le milieu de l'audit au Canada diffère du contexte international, tant au chapitre de la taille moyenne des audits que du degré de complexité ressenti. Les critères de classement d'une entité peu complexe (« EPC »), ainsi que les indications susceptibles de s'y greffer, devraient préciser si la complexité est considérée comme étant la même à l'échelle internationale ou si elle est du ressort de chaque territoire.

## **Questions de l'IAASB**

- 1) Nous souhaitons connaître votre avis sur la description des EPC (voir la page 4). Selon vous, la description est-elle appropriée pour les types d'entités qui seraient visées par nos travaux sur les audits d'EPC, et manque-t-il des caractéristiques à inclure?**

Nous sommes d'avis qu'une EPC possède généralement certaines des caractéristiques qualitatives décrites à la page 4 du document de travail. Nous convenons que la liste n'est pas exhaustive, que, prises individuellement, les caractéristiques ne sont pas exclusives à une EPC et que le statut d'EPC n'est pas réservé aux entités qui répondent à tous ces critères. Par ailleurs, force est de constater que certaines caractéristiques permettent de trancher sur le statut d'EPC plus facilement que d'autres. Dans ce contexte, nous croyons qu'il faudra exercer son jugement professionnel pour se prononcer sur la question de savoir si une entité est considérée ou non comme une EPC. À ce propos, nous suggérons que dans la description d'une entité peu complexe soit mentionnée la nécessité de faire preuve de jugement et de soupeser tous les critères pour déterminer si une entité est une EPC. Nous sommes également en faveur d'orientations précisant que le caractère peu complexe d'une entité doit faire l'objet d'une évaluation continue, laquelle peut changer au fil du temps et n'est pas forcément irrévocable.

En outre, nous sommes d'avis que le classement d'une entité selon sa complexité relève davantage d'un éventail de considérations que sur une séparation claire entre les entités incluses et exclues. Il arrive qu'une entité réponde largement aux critères des EPC, mais qu'elle présente aussi certains éléments complexes ou procède à des opérations complexes en de rares occasions. De même, on retrouve parfois certains volets plus simples dans les activités d'une entité jugée majoritairement complexe.

Nous constatons et appuyons le changement dans la norme ISA 315 de la description « peu de contrôles internes » pour « système de contrôles internes plus simple », car un manque de contrôles internes ne veut pas obligatoirement dire que nous sommes en présence d'une EPC, tandis qu'un système de contrôles internes moins complexe peut annoncer la présence d'une EPC.

- 2) La section II décrit les difficultés liées aux audits d'EPC, dont celles qui sont visées par nos travaux sur ce type de mission. En ce qui concerne les difficultés que nous cherchons à résoudre :**

- a) Quels sont les aspects particuliers des normes ISA qui sont difficiles à appliquer? Vos réponses seront d'autant plus utiles qu'elles comportent des renvois aux normes ISA concernées et aux exigences particulières de ces normes qui sont les plus problématiques dans les audits d'EPC.**

À notre sens, les normes ISA suivantes sont difficiles à mettre en pratique :

### **Estimations**

Voici deux volets de la norme ISA 540 qui compliquent l'audit des EPC. D'abord, l'équipe de direction des EPC, souvent non initiée en comptabilité, n'a peut-être pas les habiletés suffisantes pour préparer et documenter une estimation recherchée. Ensuite, une EPC peut être classée de la sorte en raison soit de son nombre très limité d'opérations, soit de sa constitution récente, soit de la quasi-inexistence d'informations de marché comparatives disponibles sur son secteur. Ces scénarios augmentent, d'une part, les difficultés de la direction à formuler les estimations et

compliquent, d'autre part, le travail des professionnels en exercice qui doivent en réaliser l'audit, puisque l'information est insuffisante à la formulation et à la vérification d'hypothèses.

### Écritures de journal

La norme ISA 240 exige de vérifier le caractère approprié des écritures de journal enregistrées dans le grand livre général et des autres ajustements effectués lors de l'établissement des états financiers. En raison de la nature d'une EPC, les professionnels en exercice éprouvent des difficultés à appliquer cette exigence à un contexte relativement simple, ce qui donne lieu à des tests sur une grande quantité d'écritures de journal, qui somme toute atténuent de façon négligeable le risque d'audit général. De plus amples indications sur l'étendue des travaux à réaliser lors des tests d'écritures de journal des EPC uniformiseraient la quantité de travaux effectués pour l'audit de ce type d'entités.

### Imprévisibilité

Aux termes de la norme ISA 240, l'auditeur est tenu d'introduire un élément d'imprévisibilité dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit. Cela peut représenter un défi lorsque les opérations conclues par les entités sont simples ou limitées et qu'elles ne sont pas de nature complexe. Des orientations supplémentaires sont requises pour définir le caractère « imprévisible » des procédures d'audit dans une situation simple.

- b) Pour faire suite à l'alinéa 2 a) ci-dessus, quelles sont selon vous les causes sous-jacentes de ces difficultés et comment avez-vous géré ou résolu ces problèmes? Existe-t-il d'autres difficultés d'ordre général qui n'ont pas été relevées et qui devraient être prises en considération dans nos travaux sur les audits d'EPC?**

À notre avis, les difficultés découlent du fait que les professionnels en exercice ne considèrent pas les normes ISA comme adaptables à l'échelle des EPC, ce qui entraîne la réalisation de travaux inefficaces ou inutiles. Nous estimons qu'inclure dans les normes ISA l'adaptabilité et des directives relatives à la façon de l'appliquer serait profitable aux professionnels en exercice qui effectuent des audits d'EPC.

- 3) En ce qui a trait aux facteurs qui sont à l'origine de difficultés, mais que nous avons exclus parce qu'ils ne relèvent pas de l'IAASB ou qu'ils dépassent la portée de nos activités de collecte d'informations (comme il est indiqué dans la Section II), si l'IAASB devait encourager d'autres parties à passer à l'action quelles devraient être ces parties et pourquoi?**

Il nous semble qu'il serait avantageux de concentrer les efforts sur la valeur de l'audit et les attentes du public.

Le manque de confiance envers le processus d'audit, de même que l'écart qui perdure entre les attentes du public et la réalité ajoutent de la pression sur les auditeurs, qui peinent déjà à mettre en application certains aspects des normes ISA pour les EPC. Compte tenu de ces pressions extérieures et de l'absence de directives précises concernant l'adaptabilité, les auditeurs se donnent beaucoup de mal pour exercer un jugement professionnel et mettre à l'échelle le niveau de procédures à réaliser pour les audits d'EPC.

4) **Pour établir un bon plan d'action, il est important que nous comprenions l'avis des parties prenantes sur chacune des solutions possibles. En ce qui concerne les mesures que pourrait prendre l'IAASB (indiquées dans la Section III) :**

a) **Pour chacune des solutions ou des combinaisons de solutions possibles :**

- I. **La ou les solutions répondraient-elles adéquatement aux difficultés relevées?**
- II. **Quelles seraient les implications ou conséquences de la mise en œuvre de cette solution ou de cette combinaison de solutions? Si vous jugez qu'il ne serait pas approprié de retenir l'une des solutions proposées, veuillez l'indiquer ici (expliquez pourquoi).**

#### Révision des normes ISA

De notre point de vue, la révision des normes ISA répondra de la manière la plus appropriée aux difficultés relevées.

La prise en compte de la question de l'adaptabilité dans les normes et l'ajout d'indications en annexe des normes ISA auront pour effet d'augmenter l'efficacité et l'uniformité de l'audit au sein de la profession. Les normes ISA et leurs annexes constituent le premier outil de référence des professionnels en exercice; dans ces conditions, nous jugeons que des directives additionnelles sur la façon d'appliquer l'adaptabilité devraient être intégrées aux normes ISA. Si l'on souhaite une mise en œuvre efficace des changements, il vaut mieux diriger les professionnels en exercice vers une seule source faisant autorité.

#### Élaboration d'une norme d'audit distincte pour les audits d'EPC

À notre avis, cette solution n'aborde pas de la bonne façon les enjeux soulevés.

Nous trouvons très difficile de départager les deux catégories (entités complexes et non complexes). Il n'est pas sans intérêt de rappeler que le statut d'EPC peut être amené à changer au fil du temps; des entités non complexes peuvent comporter certains éléments complexes, et inversement. L'élaboration de normes d'audit distinctes pour les EPC risque d'entraîner l'adoption de nouvelles normes chaque fois que le statut d'EPC change, sans compter qu'il sera également difficile d'appliquer les normes d'audit applicables aux éléments d'informations financières dont les degrés de complexité diffèrent. L'établissement de normes distinctes hausse également le niveau de connaissances techniques que doivent posséder les professionnels en exercice. D'ailleurs, on pourrait voir se creuser un fossé entre leurs aptitudes à réaliser des missions sur les EPC et des missions sur les entités plus complexes. C'est pourquoi nous estimons que l'idée d'élaborer des normes distinctes causerait de nouveaux problèmes sans pour autant résoudre les difficultés actuelles.

#### Élaboration d'indications pour les auditeurs d'EPC ou prise d'autres mesures connexes

Nous pensons que la solution réside dans l'élaboration de nouvelles exigences et indications, et leur intégration dans les normes ISA ou leurs annexes, puisque ces dernières représentent le premier outil de référence faisant autorité pour les professionnels en exercice. Par ailleurs, si d'autres indications de mise en œuvre devaient être élaborées pour compléter l'information, mais que leur intégration dans les normes ISA et leurs annexes devenait difficile, alors un document

complémentaire serait aussi le bienvenu. Cela dit, les directives présentées séparément dans différentes sources ne facilitent pas leur application.

**b) Existe-t-il d'autres solutions possibles que nous n'avons pas mentionnées, mais qui devraient être prises en considération dans nos travaux sur les audits d'EPC?**

À l'heure actuelle, aucune solution à envisager ne nous semble avoir été omise.

**c) À votre avis, parmi les solutions possibles, lesquelles devraient être mises en œuvre en priorité et pourquoi? Vous pouvez choisir une seule ou plusieurs (ou seulement certains aspects) des solutions présentées dans la Section III ou suggérées à l'alinéa 4 b) ci-dessus.**

Pour toutes les raisons fournies à la question 4 a), la révision des normes ISA devrait passer en priorité.

**5) Y a-t-il d'autres éléments à prendre en considération dans nos délibérations sur la voie à suivre quant aux audits d'EPC?**

Il serait bénéfique que l'application des procédures d'audit aux EPC vise également l'étendue des travaux à réaliser dans les cas où l'audit d'une entité complexe présente des situations moins complexes. Rappelons que la solution ne se trouve pas dans l'adoption d'une norme distincte pour les EPC, selon nous. En effet, il nous arrive d'effectuer des audits complexes comportant aussi des éléments simples qui pourraient profiter de l'application des mêmes indications. L'intégration de la question de l'adaptabilité dans les normes ISA, à la fois pour les EPC et les situations peu complexes, contribuera à l'application efficace des normes et à de meilleurs résultats.

Nous serions heureux d'aider le CNAC à examiner les questions que soulèvent nos commentaires et à trouver d'autres solutions.

Veuillez agréer nos salutations distinguées.

**MNP SENCRL, srl**

*Michelle Balmer*

Michelle Balmer, CPA, CA  
Vice-présidente, Certification