

20 Questions

que les administrateurs devraient poser sur
la vérification interne

Deuxième édition

John Fraser, CA, CIA, CISA

Hugh Lindsay, FCA, PAA



Comment utiliser le présent cahier

Chaque cahier de la série «20 Questions» se veut une introduction concise et accessible à un sujet d'intérêt pour les administrateurs. L'utilisation de questions tient compte du rôle de surveillance des administrateurs, qui comprend le fait de poser à la direction — et de se poser à eux-mêmes — des questions pénétrantes.

Dans certains cas, les conseils d'administration et les comités de vérification préféreront ne pas poser les questions directement, mais pourront juger utile de demander au chef de la vérification interne ou à la direction d'inclure les sujets visés ou les réponses aux questions posées dans le plan de vérification annuel ou dans d'autres présentations faites au comité de vérification. L'ensemble des questions ne constitue pas une «liste de contrôle» exhaustive, mais bien un moyen de fournir un éclairage et de stimuler les discussions sur des sujets importants.

Les commentaires qui accompagnent les questions fournissent aux administrateurs des assises pour évaluer de façon éclairée les réponses qu'ils obtiennent et pour approfondir le questionnement au besoin. Les commentaires résument les considérations actuelles sur les problèmes et les pratiques d'organisations prééminentes. Les «pratiques recommandées» ne constituent pas nécessairement la meilleure solution pour chaque organisation. Ainsi, bien que les questions s'appliquent à la plupart des organisations de moyenne et de grande taille, les réponses varieront selon la taille, la complexité et le degré d'évolution de chaque organisation.

Rédaction :

John Fraser, CA, CIA, CISA

Hugh Lindsay, FCA, PAA

Direction du projet :

Gigi Dawe, directrice de projets

Gestion des risques et gouvernance, ICCA

20 Questions

que les administrateurs devraient poser sur
la vérification interne

Deuxième édition

Catalogage avant publication de la Bibliothèque nationale du Canada

Fraser, John (date)

20 questions que les administrateurs devraient poser sur la
vérification interne / John Fraser, Hugh Lindsay.— 2e éd.

Traduction de : 20 questions directors should ask about internal audit.
Comprend des références bibliographiques.

ISBN 1-55385-096-3

1. Vérification interne. I. Lindsay, Hugh II. Institut
Canadien des Comptables Agréés III. Titre. IV. Titre : Vingt questions
que les administrateurs devraient poser sur la vérification interne.

HF5668.25.F7314 2007

657'.458

C2007-905016-6

Tous droits réservés © 2004. 2007

L'Institut Canadien des Comptables Agréés

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

Imprimé au Canada

Available in English

Préface

Le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance, en collaboration avec l'Institute of Internal Auditors, a distribué plus de 5 000 exemplaires de la première édition du présent cahier au Canada et partout dans le monde. Les membres de conseils d'administration ont utilisé les questions qu'il contient pour mieux comprendre et évaluer la fonction vérification interne dans les organisations dont ils surveillent les activités.

On attend des administrateurs d'organisations dotées d'une fonction vérification interne qu'ils s'assurent que cette fonction est efficace. Le présent document contient des exemples de questions que les conseils d'administration peuvent poser au chef de la vérification interne ou aux autres personnes de la fonction vérification interne. Chaque question est accompagnée de brèves explications contextuelles et de quelques pratiques recommandées. Nous espérons que les administrateurs et les chefs de la direction trouveront ce document utile pour évaluer leur approche à l'égard de la gestion des risques et du contrôle interne.

Depuis la publication du cahier, la question de la vérification interne a fait l'objet d'un intérêt croissant et l'évolution du cadre réglementaire a amené les conseils d'administration à se pencher davantage sur la vérification interne. C'est dans ce contexte que le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance a décidé de revoir le texte de la première édition du présent cahier, pour faire en sorte qu'il demeure pertinent et à jour. Nous constatons avec plaisir que les notions et les processus qui y sont décrits demeurent applicables. Nous estimons que les questions posées et les principes fondamentaux contenus dans le cahier cadrent avec les initiatives réglementaires récentes et qu'ils continueront d'être utiles aux lecteurs.

Le Conseil exprime sa gratitude aux membres du Groupe consultatif des administrateurs pour leurs conseils précieux, à Hugh Lindsay et John Fraser, auteurs du cahier, ainsi qu'aux permanents de l'ICCA qui ont contribué au projet.

Nous remercions également les personnes qui ont contribué à la première édition, notamment Frank Barr, Michel Doyon, Dr. Parveen Gupta, Michael Harris, Fred Jaakson, Colin Lipson, Mary Jane Loustel et Josée Santoni, anciens membres du Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance. Merci également à Robin Korthals, ancien membre du Groupe consultatif des administrateurs.

Tom Peddie, FCA

Président, Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance

Le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance (CGRG) de l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) tient à remercier les gens qui ont examiné et commenté la première édition du présent document

Dan Swanson, ancien Assistant Vice President, Professional Practice de l'Institute of Internal Auditors, qui a coordonné les examens de l'IIA.

Les permanents de l'Institute of Internal Auditors
Le comité de liaison de l'Institute of Internal Auditors

Les membres du Professional Issues Committee de l'Institute of Internal Auditors

Le comité de liaison ICCA-IIA

Carman Lapointe-Young	Vaike Murusalu
Denis Lefort	Hans Spoel
Ingrid Loewen	Richard Wilburn

Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance

Thomas Peddie, FCA, président
Dan Cornacchia, FCA
Brian Ferguson CA
John Fraser, CA
Andrew MacDougall, LL.B.
Michael Meagher, FCA
Peter Roberts, FCA

Groupe consultatif des administrateurs

Giles Meikle, FCA, président
James Arnett, c.r.
John Caldwell
William Dimma FICD, ICD.D
John Ferguson, FCA
Gordon Hall FSA, ICD.D
Mary Mogford FICD, ICD.D
Patrick O'Callaghan
Ronald Osborne, FCA
Guylaine Saucier, CM, FCA

Permanents de l'ICCA

William Swirsky, FCA,
vice-président, Développement des connaissances
Gigi Dawe,
directrice de projets, Gestion des risques et gouvernance

Pourquoi les administrateurs devraient poser des questions sur la vérification interne

L'instruction générale 58-201 relative à la gouvernance indique que, dans le cadre des responsabilités qui leur incombent en matière de gérance, les membres du conseil ont la responsabilité :

- d'identifier les principaux risques associés aux activités de la société et d'assurer la mise en œuvre des systèmes appropriés pour gérer ces risques;
- de s'assurer de l'intégrité des systèmes de contrôle interne et d'information de gestion de la société.

La fonction vérification interne joue un rôle clé pour ce qui est d'évaluer la gestion des risques, les contrôles internes et les systèmes d'information de gestion de la société, et de faire rapport sur ceux-ci. Les administrateurs des sociétés dotées d'une fonction vérification interne devraient avoir une compréhension générale du rôle et de la contribution de cette fonction. En outre, le comité de vérification devrait confirmer que la fonction vérification interne est constituée de façon appropriée, qu'elle dispose des ressources nécessaires et qu'elle exerce ses activités de manière professionnelle. Les conseils d'organisations de moyenne ou de grande taille qui n'ont pas de fonction vérification interne doivent se demander, au moins une fois l'an, s'il conviendrait d'en instaurer une.

Les questions contenues dans le présent cahier visent à aider les administrateurs à comprendre la contribution de la vérification interne et à guider les membres du comité de vérification en ce qui concerne les informations à obtenir du chef de la vérification interne. Chaque question s'accompagne de brèves explications contextuelles sur les raisons qui la sous-tendent et, s'il y a lieu, de certaines pratiques recommandées.

Les questions sont regroupées en six catégories :

- Rôle et mandat de la vérification interne
- Relations de la vérification interne
- Ressources de la vérification interne
- Processus de vérification interne
- Dernières questions
- Évaluation par le comité de vérification

Les questions ne constituent que la première étape. Les administrateurs doivent s'assurer que les réponses sont appropriées et que la fonction vérification interne est efficace. Les commentaires et les pratiques recommandées énoncés dans le présent document fournissent une base pour l'évaluation des réponses. Les administrateurs chevronnés analysent les réponses au regard de leurs observations personnelles, de leur expérience, de leurs connaissances générales et de leur sens des affaires. Ils se fient aussi à leurs «convictions profondes» : l'intuition fondée sur l'expérience qui les avertit que quelque chose ne va pas ou qu'un élément nécessite davantage d'explications. L'intuition à elle seule ne peut suffire à remettre en cause les réponses obtenues, mais elle est très utile lorsqu'elle attire l'attention des gens et les incite à poser des questions plus pénétrantes ou à demander l'avis d'un conseiller indépendant.

Terminologie

Dans le présent document, le terme «**fonction vérification interne**» s'entend du service de vérification interne et de tous les autres services, activités ou services externalisés qui jouent un rôle dans la vérification interne. La «fonction vérification interne» est parfois simplement appelée «vérification interne».

Le **chef de la vérification interne** est la personne à qui incombe la responsabilité de diriger ou de coordonner la totalité ou la plus grande partie de la fonction vérification interne, habituellement à temps plein. Les autres titres de ce poste comportent généralement les mots «vérification», «vérification interne», «inspection» ou «risque» (p.ex. : vice-président, Vérification et risque; vice-président, Inspection; directeur de la vérification interne; responsable des Services de vérification interne, etc.).

Rôle et mandat de la vérification interne

Il incombe au comité de vérification de s'assurer que la direction a mis en œuvre un système de contrôle interne efficace pour gérer les risques auxquels l'organisation est exposée. Dans les organisations plus grandes et plus complexes, la fonction vérification interne est en mesure de fournir une assurance efficiente et indépendante concernant l'efficacité du contrôle interne, à la condition que cette fonction soit investie d'un rôle et d'un mandat appropriés.

Les questions qui suivent, ainsi que les discussions qu'elles susciteront avec le chef de la direction et les conseillers professionnels, amèneront le comité de vérification à identifier les fonctions de vérification interne dont l'organisation a besoin et à recenser celles qui sont déjà en place.

1. Devrions-nous avoir une fonction vérification interne?

De nombreuses organisations de moyenne et de grande taille ont une fonction vérification interne. Il s'agit d'une exigence à laquelle sont tenues les sociétés cotées à certaines bourses, ainsi que les banques et d'autres institutions financières qui ont des responsabilités de fiduciaire importantes. Par ailleurs, d'autres sociétés possèdent une fonction vérification interne parce qu'elle est considérée comme un élément très utile du contrôle de gestion, qui fournit une assurance au comité de vérification et à la direction et qui renforce la crédibilité de l'organisation auprès de ses investisseurs et de ses créanciers.

La direction a la responsabilité d'établir et de maintenir un système de contrôles financiers internes et, dans certains cas, la réglementation peut exiger qu'elle fournisse une attestation écrite du caractère adéquat de ces contrôles. Les exigences légales et réglementaires évoluent rapidement et les sociétés doivent se tenir au fait des exigences les plus récentes.

Dans les organisations plus petites, les dirigeants suivent généralement d'assez près l'exploitation quotidienne de sorte qu'ils peuvent superviser et surveiller

efficacement les activités des membres de leur personnel. Lorsque le volume des opérations ou leur complexité s'accroissent, la direction peut devoir mettre en poste des personnes dont le rôle principal consiste à surveiller le travail des autres, renforçant du coup le contrôle interne. Les institutions financières et les autres organisations dont les opérations se font en espèces ou au moyen d'autres actifs liquides ont habituellement besoin d'une fonction inspection ou vérification interne, sous une forme quelconque.

Les organisations qui n'ont pas de fonction vérification interne devraient sérieusement envisager d'en établir une si leur taille et la nature de leurs activités, la source de leur financement et leurs facteurs de risque l'exigent. Les avantages potentiels de la fonction vérification interne doivent être évalués, et comparés aux coûts estimatifs.

Le chef de la direction, le directeur financier et le comité de vérification devraient prendre part à la décision d'établir ou non une fonction vérification interne, en s'appuyant par exemple sur les critères suivants :

- le comité de vérification veut obtenir une assurance indépendante et objective sur le caractère adéquat des contrôles internes, qui ne sera pas fournie par le chef de la direction ou le directeur financier;
- le chef de la direction veut obtenir une assurance indépendante et objective sur le caractère adéquat des contrôles internes, qui ne sera pas fournie par le directeur financier ou les cadres hiérarchiques;
- le directeur financier veut obtenir une assurance indépendante et objective sur le caractère adéquat des contrôles internes, qui ne sera pas fournie par les cadres hiérarchiques;
- l'organisation devient trop grande ou ses établissements sont trop dispersés géographiquement pour permettre au comité de vérification, au chef de la direction ou au directeur financier de surveiller directement et fréquemment les contrôles de manière économique.

Les rôles de la vérification interne et de la vérification externe diffèrent sensiblement. Les deux catégories de vérification fournissent des types d'assurance bien différents au comité de vérification et à la direction :

- les vérificateurs internes examinent et testent les contrôles en ayant recours à un seuil d'importance relative beaucoup plus bas que celui des vérificateurs externes, et ils examinent souvent un éventail de risques beaucoup plus large que celui pris en compte aux fins de l'information financière externe;
- les vérifications externes visent la délivrance d'un rapport sur des données historiques, alors que les vérifications internes portent généralement sur l'efficacité et l'efficacité des activités actuelles et futures.

Pratiques recommandées :

Dans les organisations qui n'ont pas de fonction vérification interne, le comité de vérification demande périodiquement à la direction d'examiner dans quelle mesure une fonction vérification interne serait nécessaire et décide, sur la foi de cet examen, si cette fonction devrait être instaurée.

Le comité de vérification peut envisager de demander à des conseillers externes d'examiner la nécessité d'avoir une fonction vérification interne, s'il estime que la direction n'a peut-être pas l'objectivité ou les qualifications nécessaires pour effectuer cet examen.

2. Quel devrait être le rôle de notre fonction vérification interne?

Cette question est plus complexe qu'il n'y paraît. Contrairement aux vérificateurs externes, les vérificateurs internes n'ont pas toujours un rôle clairement défini, établi par la loi ou les règlements. Chaque organisation doit identifier ses propres besoins en matière de vérification et, de là, définir le rôle de sa fonction vérification interne. L'Institute of Internal Auditors (IIA) a élaboré une définition de la vérification interne (voir à la page 7) sur laquelle les organisations peuvent s'appuyer pour établir le rôle de leur fonction vérification interne. Il existe de plus une foule d'ouvrages sur ce sujet.

La vérification interne est une ressource précieuse pour la direction et le comité de vérification en raison de son objectivité, de ses compétences en vérification et de sa connaissance approfondie de l'organisation.

Bien souvent, la fonction vérification interne est mise en place par la direction centrale afin d'évaluer le système de contrôle interne que la direction est chargée d'établir. La vérification interne n'applique pas elle-même les contrôles puisque cette responsabilité incombe aux cadres hiérarchiques; elle a pour rôle de fournir un autre niveau d'assurance à la direction et au comité de vérification quant à l'efficacité des contrôles. Traditionnellement, on mettait l'accent sur la conformité aux politiques de la société et sur la dissuasion, la prévention et la détection liées à la fraude et aux erreurs. Ces rôles constituent toujours une partie importante de la fonction vérification interne.

Avec le temps, de nombreuses fonctions vérification interne se sont penchées sur des aspects plus larges du contrôle et en sont venues à fournir des services dans des domaines autres que l'évaluation des contrôles financiers internes, notamment les suivants :

- examen des contrôles appliqués aux projets importants et aux nouveaux systèmes informatiques pour mieux anticiper les problèmes. Cela permet de mettre en place rapidement des mesures correctives, et d'intégrer les contrôles plutôt que de les rajouter après la détection des problèmes lors d'une vérification subséquente ou de la défaillance d'un système;
- vérification de l'efficacité et de l'efficacité des activités;
- appréciation des risques liés à la réputation, au service à la clientèle, à l'environnement, à la protection des renseignements personnels, etc.;
- prestation de services consultatifs sur la gestion des risques d'entreprise, le contrôle et les questions connexes;
- participation à des enquêtes en matière de fraude.

Il peut arriver que la direction demande à la vérification interne de participer à des projets spéciaux. Cette participation peut être appropriée et acceptable si elle vise le recrutement de personnel ou d'autres fins déterminantes, mais elle devrait être évitée si on a recours aux vérificateurs uniquement parce qu'ils

représentent une ressource «économique» ou si de tels projets les détournent de la fonction vérification interne.

La **VÉRIFICATION INTERNE** est une activité indépendante et objective de communication d'assurance et de consultation visant à ajouter de la valeur aux activités d'une organisation et à les améliorer. Elle aide l'organisation à réaliser ses objectifs en lui fournissant une approche systématique et structurée pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance.

L'activité de vérification interne devrait permettre d'évaluer le caractère adéquat et l'efficacité des contrôles s'appliquant à la gouvernance, aux opérations et aux systèmes d'information. Elle inclut :

- la fiabilité et l'intégrité de l'information financière et opérationnelle;
- l'efficacité et l'efficience des activités;
- la protection des actifs;
- le respect des dispositions légales, réglementaires et contractuelles.

Institute of Internal Auditors—International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing

Pratiques recommandées :

Le chef de la vérification interne, en collaboration avec la haute direction et le comité de vérification, détermine l'étendue des activités de la fonction vérification interne et tient compte, dans ce processus, de la justification du coût de chaque élément de la vérification.

Le rôle de la vérification interne est officiellement défini par écrit dans une charte de vérification interne (voir la question 3), et les activités de vérification sont établies dans le plan de vérification annuel (question 9).

Le comité de vérification approuve la charte de vérification interne sur une base périodique, et le plan de vérification, sur une base annuelle.

3. Quel devrait être le mandat de la fonction vérification interne?

Les vérificateurs internes doivent avoir un mandat qui leur confère les pouvoirs dont ils ont besoin au sein d'une structure qui favorise leur indépendance et leur objectivité. La fonction vérification interne sera mieux servie par une charte écrite cadrant avec le mandat et les besoins du comité de vérification. Le mandat devrait être compatible avec les meilleures pratiques en vigueur et approuvé par le conseil ou le comité de vérification. Toute restriction formulée par la direction devrait être communiquée au comité de vérification, et approuvée par ce dernier.

La vérification interne ne devrait avoir aucune responsabilité opérationnelle ni assumer de fonctions faisant l'objet d'une vérification interne.

Pratiques recommandées :

Le mandat de la fonction vérification interne est établi dans une charte écrite qui est compatible avec la charte du comité de vérification et les normes de l'Institute of Internal Auditors.

La charte de vérification interne est révisée et mise à jour régulièrement, et porte sur les éléments suivants :

- le rôle et les responsabilités de la fonction vérification interne;
- le lien hiérarchique fonctionnel avec le comité de vérification;
- le lien hiérarchique administratif;
- l'accès aux employés, aux installations et aux dossiers de l'organisation (y compris ceux des fournisseurs);
- les restrictions relatives au champ d'intervention ou aux pouvoirs de la vérification interne;
- l'exigence pour les dirigeants de collaborer avec la vérification interne et de donner suite à ses rapports;
- le code d'éthique;
- les normes de vérification interne;
- la relation avec les vérificateurs externes;
- la distribution des rapports de vérification et des résumés de ces rapports;
- le suivi des recommandations;
- si nécessaire, des dispositions sur la fraude, la technologie, la sécurité, l'environnement, etc., à des fins de clarification;
- le droit du chef de la vérification interne d'assister aux réunions du comité de vérification.

Relations de la vérification interne

Les relations qu'entretient le chef de la vérification interne avec le comité de vérification et la haute direction sont essentielles au succès de la fonction vérification interne. Le comité de vérification peut poser les questions qui suivent pour confirmer que ces relations fournissent à la vérification interne le soutien et les accès dont elle a besoin, et que le comité reçoit l'éventail de services et le soutien nécessaires à la réalisation de son propre mandat.

4. Quelle est la relation existant entre la vérification interne et le comité de vérification?

La fonction vérification interne est, pour le comité de vérification, une importante source d'information et de communication d'assurance à l'égard des contrôles financiers internes et d'autres activités de gestion des risques. C'est pourquoi la plupart des fonctions vérification interne ont un lien hiérarchique fonctionnel avec le comité de vérification, qui est défini dans la charte de vérification interne (question 3) et dans la charte du comité de vérification. Un élément clé de ce lien est la voie de communication directe existant entre le chef de la vérification interne et le comité de vérification. Les chartes incluent généralement des dispositions qui permettent au chef de la vérification interne d'avoir accès au président du comité de vérification et d'assister aux réunions de ce comité afin de présenter le plan de vérification pour approbation et de communiquer les constatations dégagées en matière de vérification.

Le directeur financier et le chef de la vérification interne assistent habituellement à toutes les réunions du comité de vérification. Une grande partie du travail de ce comité a trait aux fonctions de ces personnes, et l'une ou l'autre peut contribuer aux activités de planification du comité. En règle générale, le chef de la direction n'est pas tenu d'être présent aux réunions du comité de vérification mais, bien souvent, il pourra y assister à des fins d'information.

Le chef de la vérification interne n'assiste généralement pas aux réunions du conseil d'administration. Au moins une fois l'an, le président du comité de vérification, lorsqu'il fait rapport au conseil, fait état de l'efficacité et des compétences de la vérification interne, des résultats du travail de celle-ci et de toute préoccupation.

Relation avec la fonction vérification interne et attentes à son égard

De nombreux aspects opérationnels de la relation du comité de vérification avec la fonction de vérification interne sont importants pour la surveillance efficace du cadre et de la culture de vérification interne. Lorsqu'il existe une fonction de vérification interne dans une société, le comité de vérification devrait en approuver le mandat, s'assurer qu'elle possède les ressources nécessaires pour exercer ses responsabilités, et veiller à ce que le directeur de la vérification interne puisse communiquer de façon directe et franche avec le comité de vérification. Lorsqu'il n'existe pas de fonction de vérification interne, le comité de vérification doit jouer un rôle important de surveillance qui ne se limite pas aux questions opérationnelles normales.

Bourse de Toronto, *Au delà de la conformité, la gouvernance, Rapport final, Comité mixte sur la gouvernance d'entreprise*, novembre 2001.

Pratiques recommandées :

La charte du comité de vérification comporte les dispositions suivantes :

- le comité de vérification examine et avalise la nomination ou le remplacement du chef de la vérification interne;
- la charte de vérification interne est compatible avec celle du comité de vérification;
- la charte de vérification interne est approuvée périodiquement par le comité de vérification (p.ex., au moins tous les trois ans);
- la vérification interne fournit aux membres du comité de vérification et à la haute direction des avis indépendants et objectifs sur les risques et les contrôles internes au sein de l'organisation;

- le chef de la vérification interne assiste aux réunions du comité de vérification;
- le comité de vérification approuve le plan de vérification interne sur une base annuelle;
- le président du comité de vérification rencontre le chef de la vérification interne en privé avant les réunions du comité de vérification aux fins suivantes :
 - renforcer la confiance nécessaire entre eux,
 - permettre au chef de la vérification interne de lui fournir des renseignements informels sur la fonction et ses relations avec la direction, qu'il ne lui serait peut-être pas possible de fournir dans un rapport officiel,
 - permettre au président du comité de vérification d'avoir un aperçu de questions qui méritent d'être discutées aux réunions du comité de vérification et qui n'auraient peut-être pas autrement une priorité élevée;
- le chef de la vérification interne fait rapport au comité de vérification sur les résultats des principales activités, les constatations clés et les problèmes de la fonction vérification interne;
- le chef de la vérification interne soulève les questions qui ont une incidence importante sur les contrôles, l'intégrité de la direction et la qualité de l'information financière;
- le chef de la vérification interne rencontre périodiquement le comité de vérification sans la présence de la direction;
- le chef de la vérification a un libre accès au président du comité de vérification, en tout temps.

Les vérificateurs externes sont présents lorsque la vérification interne fait officiellement rapport au comité de vérification, sauf lors des séances à huis clos.

5. De qui la vérification interne relève-t-elle sur le plan administratif?

Le chef de la vérification interne relève du comité de vérification sur le plan fonctionnel, c'est-à-dire en ce qui a trait à la planification, à l'exécution et aux résultats des activités de vérification. Toutefois, comme tout autre employé d'une organisation, le chef de la vérification interne doit relever de quelqu'un sur le plan administratif, pour les questions entourant notamment la paie, le rendement, l'aire de travail et le matériel. Cette personne doit être suffisamment haut placée pour renforcer le statut de la vérification interne au sein de l'organisation et favoriser un libre accès aux ressources de l'organisation, mais elle ne doit pas porter atteinte à l'indépendance de la fonction vérification interne. Dans la pratique, le choix de la personne dont relèvera le chef de la vérification interne sur le plan administratif devrait être basé sur la capacité de cette personne de respecter et de soutenir efficacement l'indépendance de la vérification interne, plutôt que d'être fonction du poste de cette personne.

Le rôle de vérification interne est à la fois interne et indépendant. Le fait que la vérification interne évalue de façon constructive le travail des collègues membres de l'équipe de direction et qu'elle donne à ceux-ci des conseils peut créer des tensions, ce qui peut toutefois être sain lorsqu'elles sont traitées avec professionnalisme par toutes les parties. Les relations avec la direction doivent être équilibrées — ni trop amicales, ni hostiles. Le comité de vérification et le chef de la direction ont notamment pour rôle de contribuer à l'atteinte de cet équilibre.

Une question importante dont le comité de vérification doit tenir compte est le risque professionnel auquel s'expose le chef de la vérification s'il soulève des questions concernant des lacunes graves et embarrassantes à l'égard d'éléments dont serait responsable la personne qui détermine son salaire, sa prime ou d'autres avantages, ou encore s'il dénonçait carrément ces lacunes.

[TRADUCTION] «Le vérificateur interne est dans une position unique—on peut dire qu'il travaille pour le compte de la direction, mais on attend aussi de lui qu'il examine le comportement de la direction. Cela peut créer des tensions importantes puisqu'il lui est nécessaire d'être "indépendant" de la direction pour pouvoir en évaluer objectivement les actions, alors que sa "dépendance" à l'égard de la direction est claire en ce qui a trait à son emploi. Compte tenu de ces tensions, le Comité estime qu'il est essentiel de mettre en place des mécanismes officiels afin de faciliter les échanges confidentiels entre le vérificateur interne et le comité de vérification. Ces mécanismes peuvent prendre la forme de réunions régulières sans la présence de la direction, ou de notes ou rapports confidentiels distribués uniquement au comité de vérification, sur une base régulière. Si de telles réunions ou échanges sont régulièrement prévus, peu importe l'identification ou non d'irrégularités ou de problèmes, le dialogue privé entre le comité de vérification et le vérificateur interne devrait perdre son aspect "tabou" et cesser d'impliquer une trahison à l'égard de la direction.

«Le comité de vérification doit établir et soutenir une culture qui favorise la liberté de parole du vérificateur interne et la reconnaissance du fait que si le vérificateur interne découvre un problème et ne peut obtenir le soutien de la direction, il a l'obligation envers le comité de vérification, l'ensemble du conseil d'administration et les actionnaires de communiquer les renseignements pertinents au comité de vérification. La direction devrait faire plus qu'acquiescer à cette obligation de communication, elle devrait l'encourager et la favoriser en parole et en fait.»

New York Stock Exchange—Report and Recommendations of the Blue Ribbon Committee on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees—Guiding Principles for Audit Committee Best Practices, 1999

Les options de liens hiérarchiques possibles, qui présentent chacune des avantages et des inconvénients, sont les suivantes :

Lien hiérarchique	Avantages	Inconvénients
Chef de la direction	Établit le statut de la vérification.	Il est possible qu'un trop grand nombre de personnes relèvent directement du chef de la direction.
Directeur financier	Renforce le contrôle financier. Le directeur financier comprend souvent le rôle de la vérification interne, et peut lui fournir des conseils.	Conflit d'intérêts potentiel : <ul style="list-style-type: none"> • si les constatations du vérificateur ont une incidence négative sur l'image du directeur financier; • si les ressources sont détournées vers des priorités moins importantes.
Autre cadre dirigeant	Favorise l'indépendance du vérificateur si le cadre n'a pas ou a peu de responsabilités opérationnelles directes pouvant faire l'objet d'un examen approfondi par la vérification interne.	Le cadre peut avoir une connaissance insuffisante des activités et des contrôles internes, ne pas être suffisamment intéressé à faire en sorte que la vérification interne soit efficace, ou peut ne pas être en mesure d'exercer une influence.
Président du comité de vérification	Favorise l'indépendance du vérificateur.	La vérification interne n'est plus considérée comme soutenant la direction ou étant en partenariat avec elle. Le chef de la vérification interne peut perdre son statut de membre de l'équipe de direction et la reconnaissance connexe.

Pratiques recommandées :

La fonction vérification interne relève du chef de la direction ou d'un autre cadre dirigeant sur le plan administratif, et elle a un lien hiérarchique fonctionnel avec le comité de vérification afin d'assurer l'objectivité de la planification et de l'exécution du travail de vérification interne.

Le chef de la direction et l'équipe de la haute direction invitent le chef de la vérification interne à participer à certaines de leurs réunions au besoin, par exemple aux séances de planification stratégique et aux réunions de comités opérationnels. Ils manifestent ainsi leur soutien en aidant le chef de la vérification interne à comprendre ce qui se passe à ce niveau de direction, et en le mettant en contact avec d'autres cadres dans un contexte plus collégial.

Le comité de vérification examine ce lien administratif chaque année, ou lorsqu'il y a une réorganisation importante de l'équipe de la haute direction. À certaines étapes de la discussion, le chef de la vérification interne devrait être invité à faire connaître ses vues.

La personne dont le chef de la vérification interne relève, le président du comité de vérification et le chef de la direction approuvent conjointement l'évaluation du rendement, le salaire, la prime et les autres avantages du chef de la vérification interne.

Ressources de la vérification interne

La fonction vérification interne a besoin d'un effectif adéquat, possédant l'expérience et les qualifications appropriées, compte tenu de la nature des risques et des activités faisant l'objet de la vérification. Les membres de l'effectif doivent recevoir une formation continue dans leur domaine et demeurer au fait des innovations technologiques et de l'évolution des activités de l'organisation. La fonction vérification interne devrait aussi tirer pleinement profit du travail et des ressources des vérificateurs externes grâce à la coordination des activités.

Les questions qui suivent devraient être posées au chef de la vérification interne lors d'une réunion du comité de vérification, dans le cadre du processus visant à comprendre la fonction vérification interne et à en évaluer la qualité.

6. Comment se fait la dotation en personnel de la fonction vérification interne?

Les activités de vérification interne peuvent être exécutées selon l'une ou l'autre des formules suivantes :

- Ressources internes — L'organisation peut attribuer la responsabilité des activités de vérification à un service de vérification interne central, ou inclure certaines activités de vérification dans les responsabilités de fonctions opérationnelles (pour les risques concernant par exemple la sécurité et l'environnement). Le service de vérification interne peut inclure, dans ses équipes de vérification, des membres du personnel d'autres services.
- Fonction vérification interne entièrement externalisée et relevant d'un cadre dirigeant désigné — L'organisation fait appel à un cabinet externe pour effectuer la totalité de la vérification interne. Il peut arriver que certaines organisations ne puissent, en vertu d'une loi ou d'un règlement, externaliser le travail de vérification interne pour le confier à leurs vérificateurs externes. Il se peut également que les normes professionnelles en vigueur limitent cette activité.

- Combinaison interne-externe — L'organisation peut externaliser certaines activités ou projets particuliers à des cabinets spécialisés, ou intégrer un ou plusieurs experts externes à une équipe de projet interne.

Un cadre dirigeant désigné (qui peut être le chef de la vérification interne) devrait être responsable de s'assurer que toutes les activités de vérification interne importantes sont coordonnées afin de répondre aux besoins du conseil d'administration et de la direction ainsi qu'aux exigences réglementaires.

Pratiques recommandées :

La dotation en personnel de la fonction vérification interne est fonction du nombre de personnes compétentes nécessaires pour couvrir les activités indiquées dans le plan de vérification approuvé.

Le chef de la vérification interne, en collaboration avec la haute direction et le comité de vérification, détermine la combinaison la plus rentable de ressources internes et externes aux fins de la vérification interne.

La taille de la fonction vérification interne est établie par comparaison avec celle d'organisations similaires.

Le comité de vérification examine et évalue l'adéquation et l'expertise des ressources dans le cadre de l'établissement du plan de vérification annuel.

Dans les cas importants, le comité de vérification examine et approuve la nomination de cabinets de vérification et surveille par la suite l'efficacité de cet arrangement.

7. Comment la vérification interne obtient-elle et maintient-elle l'expertise nécessaire à l'exécution de ses travaux?

La vérification interne exige un ensemble diversifié de connaissances, de compétences et d'expérience. Il est essentiel que le personnel affecté à la vérification interne possède les compétences, les connaissances sectorielles et l'expérience nécessaires (en faisant appel au besoin à des ressources externes) pour fournir l'assurance en matière de contrôle et les conseils connexes que le comité de vérification requiert.

Le chef de la vérification interne ne devrait pas planifier ou accepter de missions s'il n'est pas en mesure de réunir un effectif compétent pour les exécuter, car cela pourrait donner lieu à une fausse assurance ou nuire à la réputation de la fonction. Il devrait aussi envisager d'utiliser l'expertise d'autres membres du personnel de l'organisation, de faire appel à des experts de l'extérieur ou de recourir à l'externalisation si les membres du service de vérification interne ne possèdent pas les compétences nécessaires.

Les vérificateurs internes peuvent détenir l'un des **titres de compétence** suivants :

- titre comptable (CA, CGA, CMA et CPA);
- titre en vérification interne (*Certified Internal Auditor* (CIA) et *Certified Information Systems Auditor* (CISA));
- titre de spécialiste (p.ex., CA•CIA);
- titre dans un secteur spécialisé de la vérification (p.ex. *Certified Environmental Auditors* (CEA));
- titre dans une autre discipline (ingénieur, économiste, environnementaliste, etc.).

Pratiques recommandées :

Les qualités et compétences des vérificateurs internes sont définies et incluses dans les descriptions de poste et les offres d'emploi.

La vérification interne ne recrute que des personnes qui possèdent les compétences et/ou une expérience appropriées en vérification, en comptabilité, en technologie de l'information, en analyse organisationnelle, etc., ainsi qu'une bonne connaissance du secteur.

La vérification interne favorise le perfectionnement professionnel et l'agrément officiel du personnel de vérification.

La vérification interne fait appel à des experts internes et externes lorsque son personnel ne possède pas certaines compétences spécialisées.

Le budget de la vérification interne prévoit un montant adéquat pour le perfectionnement professionnel et le recours projeté à des experts externes.

La vérification interne fait rapport périodiquement au comité de vérification sur les compétences de son personnel, notamment sur sa formation universitaire et ses compétences professionnelles ainsi que sur ses années d'expérience en vérification, en entreprise et en matière organisationnelle.

8. Les activités de la vérification interne sont-elles coordonnées de façon appropriée avec celles des vérificateurs externes?

Les vérificateurs externes s'appuient sur les travaux des vérificateurs internes dans la mesure où ceux-ci confirment la qualité du système de contrôle interne de l'organisation. Avant d'accepter les travaux de vérification interne, les vérificateurs externes examinent, au regard de leurs propres normes professionnelles, l'étendue, la stratégie, les normes et les résultats de la vérification interne.

Les vérificateurs internes et externes devraient travailler de concert afin d'obtenir les meilleurs résultats possibles en ce qui a trait à l'étendue de la vérification. Une telle collaboration doit se faire dans le respect des obligations légales des vérificateurs externes. Ces obligations évoluent rapidement et nécessitent une surveillance étroite.

Le comité devrait demander tant aux vérificateurs externes qu'internes s'ils sont satisfaits de l'étendue de la coordination, et comparer les réponses obtenues.

Pratiques recommandées :

Dans la mesure du possible, les présentations relatives aux plans de vérification sont élaborées et coordonnées de façon à aider les membres du comité de vérification à comprendre leur étendue combinée.

Le comité de vérification examine les plans des vérificateurs internes et externes, et pose des questions chaque fois que des secteurs ne semblent pas couverts par la vérification, ou semblent faire l'objet de chevauchements.

On fait appel au personnel de vérification interne dans le cadre des travaux de vérification externe seulement si cela est avantageux pour l'organisation et ne détourne pas le personnel de tâches plus importantes. Ce ne devrait pas simplement être une façon de réduire les coûts de la vérification externe.

Le comité détermine si la relation entre les vérificateurs internes et externes témoigne d'un respect professionnel mutuel et d'une appréciation de leur rôle et de leur contribution respectifs, et consacre l'importance primordiale des besoins du comité de vérification pour chaque groupe.

Processus de vérification interne

Pour être efficace, la fonction vérification interne doit être dirigée de manière professionnelle. Le chef de la vérification interne devrait indiquer au comité de vérification comment il établit les priorités et s'occupe de la planification, de la supervision et de l'examen des divers projets et activités de vérification interne.

Les questions qui suivent devraient être posées au chef de la vérification interne lors d'une réunion du comité de vérification. Elles portent sur l'organisation et les processus de la vérification interne, et peuvent être posées en présence de la haute direction.

9. Comment le plan de vérification interne est-il élaboré?

Le plan de vérification interne annuel est l'élément clé qui permet d'aligner le travail de la vérification interne sur les besoins et attentes du comité de vérification, des vérificateurs externes et de la haute direction. Ce plan permet au comité de vérification de confirmer que les priorités du conseil sont prises en compte, et fournit une base pour l'évaluation de la performance de la vérification interne.

Pratiques recommandées :

Le chef de la vérification interne prépare un plan de vérification annuel en se fondant sur une analyse détaillée des activités organisationnelles et des risques qui y sont associés. Lorsqu'un processus de gestion du risque d'entreprise est déjà en place, cela fournit une base très importante pour l'élaboration d'un plan de vérification cadrant avec les priorités de l'organisation.

Le chef de la vérification interne cherche à obtenir l'avis et l'accord de la direction au sujet de l'étendue et de la priorité des projets de vérification proposés.

Le plan de vérification couvre toutes les activités de vérification interne et autres activités projetées, y compris l'examen de l'élaboration de projets d'investissement concernant de nouveaux systèmes informatiques et de projets cruciaux pour l'organisation, et la prestation de services consultatifs, au besoin.

Le plan de vérification inclut le budget et fait mention des ressources en personnel nécessaires à sa réalisation.

Le plan de vérification offre la latitude nécessaire pour réagir aux problèmes et événements imprévus qui surviennent pendant l'année.

Les vérificateurs externes sont consultés, et leur avis de même que l'étendue de leur vérification sont pris en compte dans l'élaboration du plan. Ils reçoivent en outre un exemplaire du plan de vérification définitif.

Les membres du comité de vérification examinent le plan de vérification et jugent de son caractère approprié en se fondant sur leur connaissance du secteur d'activité et de l'organisation. Avant d'approuver le plan définitif, ils s'assurent qu'il couvre tous les secteurs de risque à l'égard desquels ils veulent obtenir une assurance indépendante, de la part de la vérification interne.

Le chef de la vérification interne informe le comité de vérification de toute modification importante apportée au plan de vérification au cours de l'année.

10. Quels sont les éléments qui ne sont pas couverts par le plan de vérification interne?

Les éléments qui ne font pas partie du plan de vérification peuvent exposer inutilement le chef de la direction et le conseil d'administration de l'organisation à certains risques. Idéalement, le comité de vérification, la haute direction et le chef de la vérification interne devraient se mettre d'accord sur les secteurs de risque qui ne feront pas l'objet d'une vérification et les

raisons de cette décision. Les membres du comité de vérification devraient être conscients de la possibilité que la fonction vérification interne soit sous-financée.

Pratiques recommandées :

Le plan de vérification interne comprend une liste des secteurs de risque qui sont classés immédiatement après ceux retenus pour inclusion dans le plan. Cela permet au comité de vérification de voir quels risques la direction et le comité acceptent d'assumer en les excluant du plan.

11. Comment les constatations de la vérification interne sont-elles communiquées?

Le conseil, le comité de vérification et la haute direction s'appuient sur les rapports de vérification interne pour confirmer la qualité du système de contrôle. Lorsque les rapports de vérification sont volumineux, le chef de la vérification interne peut préparer des résumés comportant un niveau de détail approprié.

Pratiques recommandées :

Les rapports de vérification, en tant que dossiers rétrospectifs du travail de vérification et des constatations dégagées, présentent par écrit l'étendue et les objectifs de la vérification, les constatations dégagées et les recommandations visant l'amélioration du contrôle.

Les rapports sont pragmatiques et contiennent des commentaires et des propositions concernant les mesures correctives que doit prendre la direction de l'unité faisant l'objet de la vérification.

Les rapports sont équilibrés : ils présentent aussi bien les faiblesses observées que les bonnes pratiques en matière de risque et de contrôle.

Les rapports font état des meilleures pratiques observées dans l'ensemble de l'organisation.

Les rapports confèrent un ordre de priorité aux recommandations (élevée, moyenne ou faible), afin d'aider la direction à établir la priorité des mesures à prendre pour corriger les problèmes relevés.

Le chef de la vérification interne fournit des résumés des rapports de vérification à la haute direction et au comité de vérification. Le niveau de détail de ces résumés dépend de la taille de l'organisation et il est suffisant pour permettre au comité de vérification de comprendre le type et la fréquence des problèmes de contrôle soulevés par la vérification interne et la réponse de la direction à ces problèmes.

Le comité de vérification demande périodiquement à voir un rapport de vérification interne détaillé afin de comprendre la méthodologie utilisée et d'évaluer la qualité du rapport.

12. Quelles suites les dirigeants de l'organisation doivent-ils donner aux constatations et aux recommandations de la vérification interne?

Les rapports de vérification interne ont une valeur seulement lorsque les dirigeants règlent les problèmes et comblent les lacunes relevés dans le cadre de la vérification, ou lorsqu'ils prennent des décisions éclairées relativement à l'acceptation des risques. Le comité de vérification et la haute direction jouent un rôle important à cet égard en veillant au respect des engagements visant la prise de mesures correctives.

Le chef de la direction et la haute direction «donnent le ton» qui est essentiel au succès, à la valeur et à la crédibilité de la fonction vérification interne. Pour ce faire, ils lui accordent leur soutien en conformité avec la charte de vérification interne, en :

- maintenant l'indépendance de la vérification interne;
- assurant la coopération des cadres hiérarchiques pendant l'exécution des vérifications;
- exigeant de la direction qu'elle donne suite aux rapports de vérification et qu'elle prenne les mesures appropriées rapidement;
- reconnaissant et valorisant la vérification interne comme activité à valeur ajoutée;
- évitant l'utilisation des ressources de vérification interne à des fins autres que la vérification qui amputeraient le temps consacré à la vérification ou créeraient un conflit d'intérêts;
- tenant la vérification interne informée des plans clés et des modifications du profil de risque et de contrôle faisant partie des politiques et procédures de l'organisation.

Les cadres hiérarchiques ne perçoivent pas toujours le rôle de la vérification interne de façon positive, et il faudra parfois faire preuve d'une grande habileté et de diplomatie pour obtenir leur coopération dans le cadre des vérifications. Lorsque le chef de la direction et le comité de vérification supervisent et appuient ouvertement les activités de vérification interne, ils contribuent à assurer la collaboration de tous les cadres avec les vérificateurs internes.

Pratiques recommandées :

Les cadres hiérarchiques doivent examiner toutes les constatations dégagées de la vérification et fournir des plans d'action assortis d'un calendrier de mise en œuvre avant la délivrance du rapport de vérification ou peu après. Lorsque les cadres recommandent de ne prendre aucune mesure à l'égard de certaines constatations, la décision d'accepter le risque connexe est approuvée au niveau approprié.

La direction accepte la responsabilité de surveiller l'application des mesures correctives à l'égard des faiblesses constatées par la vérification interne.

Le chef de la vérification interne met en place et maintient un processus de suivi en bonne et due forme afin de s'assurer que les mesures établies par la direction sont mises en œuvre de manière efficace.

La haute direction, le directeur financier et le chef de la direction revoient périodiquement les recommandations formulées par la vérification interne qui n'ont pas été mises en œuvre et qui sont associées à des risques élevés, dans le cadre d'un processus de gestion.

Le chef de la direction (ou la personne qui assume ce rôle auprès du chef de la vérification interne) rencontre périodiquement le chef de la vérification interne pour examiner les rapports de vérification et les recommandations qui n'ont pas été mises en œuvre, et pour obtenir son avis sur le risque et les contrôles.

Le comité de vérification reçoit des rapports périodiques sur les recommandations formulées par la vérification interne qui sont associées à des risques élevés et qui n'ont pas été mises en œuvre.

13. Quels services la vérification interne fournit-elle en ce qui concerne la fraude?

La responsabilité de la prévention, de la dissuasion et de la détection en matière de fraude incombe à la direction. Pour leur part, les vérificateurs internes ont habituellement comme rôle d'élaborer des programmes de vérification et des procédés visant à évaluer les contrôles internes que la direction a mis en place pour gérer le risque de fraude. Dans la pratique, la vérification a parfois un effet dissuasif sur les employés qui seraient tentés de commettre une fraude et elle permet occasionnellement d'en détecter une, mais ce ne sont généralement pas là les objectifs principaux des vérificateurs.

Le terme «fraude» couvre un certain nombre d'activités, notamment les suivantes :

- la fraude relative à des biens, soit le vol ou l'utilisation abusive d'actifs et, parfois, de renseignements connexes;
- la fraude en matière d'information financière, soit la manipulation de l'information dans le but de tromper les parties prenantes.

La vérification interne peut participer aux enquêtes sur les fraudes et fournir des services de juricomptabilité, à la condition que cela soit rentable. Les compétences nécessaires aux enquêtes sur les fraudes peuvent se trouver au sein de la fonction vérification interne ou encore dans un service distinct chargé de la sécurité.

Pratiques recommandées :

La vérification interne considère la fraude comme un risque qui doit être apprécié et pris en compte dans le plan de vérification.

L'organisation est dotée d'un système d'enquête sur les activités qui semblent frauduleuses. Le processus fait appel à des personnes possédant une expertise en matière de droit et de ressources humaines, afin d'assurer que les droits des individus à la protection des renseignements personnels les concernant seront respectés et que les résultats de l'enquête permettront d'étayer les procédures policières et judiciaires.

14. Comment évaluez-vous l'efficacité de la fonction vérification interne?

Les fonctions vérification interne bien organisées disposent de processus leur permettant d'évaluer leur propre efficacité. Elles s'appuient sur les résultats de ces évaluations ainsi que sur les commentaires des vérificateurs externes et d'autres parties prenantes afin de surveiller les tendances au fil du temps et d'améliorer leurs pratiques et leur performance de façon continue.

Pratiques recommandées :

Le chef de la vérification interne élabore des mesures de performance pour la fonction vérification interne, dont il convient avec le comité de vérification.

Parmi les techniques de mesure, on relève les sondages sur la satisfaction de la clientèle, les comptes rendus postérieurs à la vérification et les examens internes de l'assurance qualité.

La vérification interne évalue sa propre performance au regard des mesures convenues.

Un examen externe de l'assurance qualité de la vérification interne est effectué au moins une fois tous les cinq ans. Cet examen est effectué par des personnes qualifiées, en conformité avec les normes de l'Institute of Internal Auditors.

La vérification interne utilise l'étalonnage pour comparer ses activités et son efficacité à celles d'autres organisations.

Les résultats de l'évaluation sont communiqués au comité de vérification.

Dernières questions

Les questions de la présente section visent à aider le comité de vérification à parvenir à une conclusion à l'égard de l'efficacité de la vérification interne. Dans la plupart des cas, le comité de vérification peut utiliser ces questions pour faire la synthèse avec le chef de la vérification interne des discussions sur les relations, les ressources et les procédés de la vérification interne, en présence du chef de la direction et des vérificateurs externes. Il convient que le président du comité de vérification discute avec le chef de la vérification interne du moment et de l'endroit prévus pour cet entretien. En cas de problèmes potentiels, le comité de vérification peut envisager de poser ces questions au chef de la vérification interne lors d'une séance à huis clos.

15. La vérification interne dispose-t-elle de ressources suffisantes?

Cette question délicate est néanmoins importante. La réponse du chef de la vérification interne et les discussions qui s'ensuivent peuvent donner au comité de vérification une bonne idée non seulement de la fiabilité du travail de vérification, mais aussi des problèmes possibles avec la direction. Le chef de la vérification interne qui répond «non» à cette question doit être prêt à fournir au comité de vérification une analyse détaillée de la situation, y compris des mesures qui ont été prises pour résoudre les problèmes avec la direction.

En règle générale, l'appréciation de la suffisance des ressources devrait comporter des comparaisons avec des organisations similaires et tenir compte des risques d'entreprise et du degré de changement au sein de l'organisation.

Il est possible que les ressources de la vérification interne soient insuffisantes pour les raisons suivantes :

- la direction n'a pas de considération pour le rôle et la contribution de la vérification interne;
- la direction englobe la vérification interne dans un processus de sous-financement général afin de pouvoir respecter des prévisions à court terme;
- la direction détourne les ressources de la vérification interne pour gérer des objectifs à court terme, des crises opérationnelles et des projets spéciaux.

La fonction vérification interne doit non seulement avoir un budget adéquat, mais aussi être en mesure d'attirer et de retenir des personnes compétentes. La difficulté d'attirer du personnel qualifié est parfois un problème plus épineux que les contraintes budgétaires. Le comité de vérification devrait être au courant des raisons d'un roulement excessif du personnel, qui pourrait être le symptôme d'une mauvaise gestion ou d'un manque de considération à l'endroit de la fonction au sein de l'organisation. Selon la stratégie de dotation de la fonction, il pourrait aussi arriver que le roulement soit insuffisant lorsque les membres du personnel de vérification ne progressent pas dans leur carrière et qu'ils perdent leur enthousiasme ou deviennent trop proches de la direction.

Le comité de vérification devrait aussi poser des questions au chef de la direction au sujet des ressources de la vérification, afin de connaître son point de vue et ses recommandations. Le comité devrait chercher à comprendre les explications fournies par la direction à l'égard de toute pénurie de ressources et des risques qu'assument par conséquent l'organisation et le comité.

16. Le chef de la direction et l'équipe de la haute direction apportent-ils un soutien approprié à la fonction vérification interne?

Une partie essentielle du rôle du comité de vérification consiste à évaluer la relation existant entre le chef de la vérification interne et l'équipe de direction dont le soutien peut grandement influencer sur l'efficacité de la fonction vérification interne et sa valeur pour le comité de vérification. En plus d'une bonne relation de travail, il devrait y avoir un respect mutuel concernant le rôle de la vérification interne, qui s'exprime notamment de la façon suivante :

- soutien des constatations dégagées de la vérification, en donnant suite et en exigeant des réponses rapides aux rapports de vérification, y compris ceux qui contiennent à juste titre des critiques à l'égard des contrôles de gestion;
- participation du chef de la vérification interne, le cas échéant, aux communications et discussions de l'équipe de la haute direction afin de le tenir informé des plans stratégiques et des plans d'affaires.

La présente question est aussi de nature très délicate, car le chef de la vérification interne qui y répond «non» risque d'être perçu comme étant déloyal envers son chef de la direction et ses collègues. En temps normal, le comité de vérification s'attend à entendre que le chef de la vérification interne n'a pas de problèmes à signaler ou encore que les problèmes existants sont en voie d'être résolus.

Si la réponse du chef de la vérification interne soulève des inquiétudes au sein du comité de vérification, ce dernier doit tenir compte des sensibilités en cause, examiner toutes les informations disponibles et déterminer si des mesures supplémentaires doivent être prises.

Le comité de vérification devrait aussi poser des questions au chef de la direction au sujet du degré d'appui accordé à la vérification interne au sein de l'organisation, afin de connaître son point de vue et ses recommandations à cet égard.

17. Estimez-vous que l'organisation dispose de contrôles internes adéquats à l'égard de ses principaux risques?

Le comité de vérification a la responsabilité de s'assurer que la direction a conçu et mis en place un système efficace de contrôle interne. Lorsqu'il se prépare à présenter ses conclusions au conseil d'administration, le comité de vérification devrait chercher à obtenir des renseignements et des opinions auprès de diverses sources, notamment le chef de la direction, le responsable de la gestion des risques et le directeur des affaires juridiques, de même que les vérificateurs externes et le chef de la vérification interne.

La présente question exige du chef de la vérification interne qu'il ait une vue d'ensemble des activités de contrôle et de vérification. Le président du comité de vérification devrait discuter à l'avance avec le chef de la vérification interne des attentes du comité de vérification. L'étendue de la réponse du chef de la vérification interne peut nécessiter l'intégration et la synthèse des résultats du travail de vérification et des activités connexes comme les autoévaluations des risques et des contrôles, les sondages sur les contrôles internes, les projets de consultation, la participation à des projets importants et l'élaboration de nouveaux systèmes.

18. Y a-t-il d'autres questions que vous souhaitez porter à l'attention du comité de vérification?

Lorsque des questions touchant les contrôles, l'intégrité de la direction ou la qualité de l'information financière n'ont pas été traitées dans les rapports de vérification interne, le comité de vérification attend du chef de la vérification interne qu'il en fasse mention au président du comité ou au comité lui-même en conformité avec la charte de vérification interne. Le chef de la vérification interne doit être prêt à expliquer pourquoi ces questions n'ont pas été traitées officiellement dans les rapports de vérification.

Il est essentiel que le comité de vérification soit à l'écoute du chef de la vérification interne et qu'il établisse avec lui un niveau de confiance permettant une communication honnête et appropriée des opinions et des questions délicates ayant trait aux risques et aux contrôles. En règle générale, le chef de la vérification interne sera avisé de ne pas soulever de questions dont il n'a pas d'abord discuté avec le chef de la direction, sauf dans des circonstances exceptionnelles. Les préoccupations soulevées à huis clos ne devraient jamais être dévoilées par le comité de vérification, à moins qu'il n'en soit convenu autrement avec le chef de la vérification interne, ou qu'il en soit fait état officiellement dans des rapports de vérification interne. Le chef de la vérification interne doit être assuré que de telles communications se feront en conformité avec les protocoles convenus et qu'elles ne porteront pas atteinte à sa relation avec la direction.

19. Existe-t-il d'autres moyens qui permettraient à la vérification interne et au comité de vérification de s'entraider?

Cette question donne au chef de la vérification interne et au comité de vérification l'occasion de discuter de questions comme l'amélioration des communications relatives à la vérification présentées au comité et l'utilisation de la vérification interne pour sensibiliser les nouveaux membres du comité de vérification ou le comité dans son ensemble à divers aspects des risques et des contrôles propres à l'organisation.

Le comité sur la gouvernance peut poser une question similaire au chef de la vérification interne dans le cadre de son évaluation périodique du comité de vérification.

Évaluation par le comité de vérification

Le comité de vérification a la responsabilité de confirmer que la vérification interne possède la compétence, l'indépendance, les ressources et le soutien de l'organisation nécessaires pour s'acquitter de sa tâche de façon appropriée, et qu'elle est de toute évidence efficace dans l'obtention de résultats. Une fonction vérification interne efficace relève habituellement d'un niveau hiérarchique supérieur. Ses rapports et ses opinions ont une grande crédibilité, et la direction la consulte fréquemment sur des questions de risque et de contrôle au sein de l'organisation.

Le comité de vérification devrait envisager de demander aux vérificateurs externes de lui fournir leurs commentaires sur la compétence de la fonction vérification interne et sur le soutien dont elle bénéficie au sein de l'organisation. Il pourra être approprié de tenir ces entretiens à huis clos.

20. Sommes-nous (le comité de vérification) satisfaits de notre fonction vérification interne?

Les questions qui suivent sont des questions supplémentaires que les membres du comité de vérification peuvent se poser ou utiliser dans le cadre de discussions tenues suivant leurs rencontres avec le chef de la direction, le chef de la vérification interne et les vérificateurs externes.

- Dans quelle mesure le chef de la vérification a-t-il donné des réponses satisfaisantes aux questions du comité de vérification?
- Dans quelle mesure le chef de la vérification interne est-il respecté par la haute direction? Dans quelle mesure la tension qui existe entre eux est-elle saine?
- Dans quelle mesure le chef de la vérification interne est-il respecté par les vérificateurs externes? Dans quelle mesure la tension qui existe entre eux est-elle saine?

- Avons-nous souvent eu des surprises à l'égard d'éléments vérifiés par la vérification interne qui donnent lieu par la suite à des problèmes de contrôle non identifiés dans les rapports?
- Le chef de la vérification interne fournit-il une assurance adéquate à l'égard des éléments requis par le comité de vérification?
- La vérification interne porte-t-elle à l'attention du comité de vérification des questions importantes qui ne le seraient peut-être pas autrement? Idéalement, ces questions devraient être soulevées à l'origine par la direction, et leur détection attribuée à la fonction vérification interne.
- Le chef de la vérification interne est-il respecté au sein de la profession de vérificateur? (Par exemple, est-il invité fréquemment à titre de conférencier, rédige-t-il des articles, fait-il partie d'organisations sectorielles, etc.)

Publications de l'Institut Canadien des Comptables Agréés

Collection «20 Questions»¹

- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la constitution d'un conseil d'administration*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la gouvernance des sociétés d'État*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la protection des renseignements personnels*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la rémunération des cadres*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la rémunération du conseil*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la stratégie*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur la vérification interne*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur le rapport de gestion*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les codes d'éthique*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les évaluations de la gouvernance*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les organismes sans but lucratif*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les risques*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les TI*
- 20 Questions que les administrateurs devraient poser sur leur rôle de gouvernance à l'égard des régimes de retraite*

Collection à l'intention des directeurs financiers

- Aspects financiers de la gouvernance : ce que les conseils devraient attendre des directeurs financiers*
- La gestion des risques : ce que les conseils devraient attendre des directeurs financiers*
- Les directeurs financiers face aux réalités d'aujourd'hui*
- Planification stratégique : ce que les conseils devraient attendre des directeurs financiers*

Collection «Environnement de contrôle»²

- Contrôles et procédures de communication de l'information : Aider les chefs de la direction et les chefs des finances à s'assurer de la fiabilité de l'information*
- Le contrôle interne et l'attestation : version 2006 — Recommandations à l'intention de la direction*
- Le contrôle interne et l'attestation : version 2006 — Recommandations à l'intention des administrateurs*
- Le contrôle interne et les petits émetteurs. Attestation et information en matière de conception du contrôle interne à l'égard de l'information financière : Recommandations à l'intention des petites sociétés ouvertes*

Autres publications connexes de l'ICCA

- Alerte au risque, «Intervention du vérificateur dans les attestations sur le contrôle interne fournies par la direction», janvier 2007 (CNVC)*
- Info CCIP, numéro 1 (janvier 2004), numéro 2 (janvier 2006), numéro 3 (avril 2006)³*
- La gestion du risque dans la nouvelle économie, 2000*
- Le rapport de gestion — Lignes directrices concernant la rédaction et les informations à fournir, version révisée en 2004*
- Les administrateurs et la gestion de crises, 2001*

¹ Pour commander des exemplaires de la collection «20 Questions» ou de la Collection à l'intention des directeurs financiers, composez le 416 977-0748 (région de Toronto) ou le 1 800 263-3793 ou visitez le www.knotia.ca/boutique

² Téléchargement gratuit au www.rmgb.ca/index.cfm/ci_id/3083/la_id/1.htm

L'intégrité à la une : L'univers à haut risque des comités de vérification, 2005

Manuel de l'ICCA - Certification

Manuel de l'ICCA — Procédés convenus concernant le contrôle interne à l'égard de l'information financière

Mieux connaître le risque : choix, liens et compétences, 1998

Recommandations à l'intention des administrateurs — Processus de gouvernement d'entreprise liés au contrôle, 1995

Recommandations à l'intention des administrateurs — Traitement du risque au conseil, 2000

www.icca.ca

Lois et règlements sur les valeurs mobilières—Canada

www.osc.gov.on.ca/Regulation/Rulemaking/rrn_index.jsp

Lois et règlements sur les valeurs mobilières—États-Unis

http://www.sarbanes-oxley.com/section.php?level=1&pub_id=Sarbanes-Oxley

Securities and Exchange Commission (SEC) des États-Unis www.sec.gov

Autres

Bourse de New York

Report and Recommendations of the Blue Ribbon Committee on

Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees

— Guiding Principles for Audit Committee Best Practices, 1999

Comité mixte sur la gouvernance d'entreprise

Rapport final, *Au-delà de la conformité, la gouvernance*,

Toronto, novembre 2001

www.icca.ca/index.cfm/ci_id/8114.la_id/2

Fédération internationale des comptables

Internal Controls—A Review of Current Developments, document d'information, août 2006

www.ifac.org

Institute of Chartered Accountants in England and Wales

Financial Reporting Council: Internal Control—Revised Guidance for Directors on the Combined Code (le rapport Turnbull), octobre 2005

www.icaew.co.uk

Institute of Internal Auditors

Audit Committee Effectiveness—What Works Best, 3^e édition, 2005

Essential Project Investment Governance and Reporting: Preventing

Project Fraud and Ensuring Sarbanes-Oxley Compliance,

Steven C. Rollins, PMP, et Richard B. Lanza, CPA, CFE, 2005 de

Sarbanes-Oxley and the New Internal Auditing Rules, de

Robert R. Moeller, 2004

The Audit Committee Handbook, 4^e édition, de Louis Braiotta, Jr., 2004

The Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, 2007

www.theiia.org

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB),

États-Unis, *Rulemaking Docket #21. Auditing Standard—An Audit of*

Internal Control over Financial Reporting that is Integrated with

an Audit of Financial Statements

www.pcaobus.org

The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) of the Treadway Commission

Internal Control—Integrated Framework, 1992

www.coso.org

³ Téléchargement gratuit au http://www.icca.ca/index.cfm/ci_id/247/la_id/2.htm

Au sujet des auteurs

John Fraser est vice-président, Vérification interne et chef de la gestion des risques, à Hydro One Inc. En plus d'être comptable agréé, il détient les titres de *Certified Internal Auditor* et de *Certified Information Systems Auditor*. Lorsqu'il s'est joint à Hydro One en 1999, il comptait plus de 30 années d'expérience en expertise comptable et en vérification interne au sein de sociétés ouvertes. Il a travaillé en étroite collaboration avec de nombreux comités de vérification.

M. Fraser a siégé au conseil de plusieurs organismes sans but lucratif, et il est actuellement membre du conseil d'administration du Rosseau Lake College. Il est membre du Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance de l'ICCA et a agi à titre de conseiller dans le cadre de la publication récente du cahier intitulé *20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les risques*. Il est coauteur de l'ouvrage *Internal Control Guidelines* de l'Association canadienne des courtiers en valeurs mobilières, a contribué à l'ouvrage de l'ICCA *La gestion du contrôle de l'information* (3^e édition), et est coauteur de l'étude de cas du Conference Board du Canada, *Enterprise Risk Management at Hydro One Inc.*

Hugh Lindsay est l'un des fondateurs et le président de FMG Financial Mentors Group Inc. Il est spécialisé en rédaction, en formation et en consultation dans les domaines de la gouvernance d'entreprise, de la gestion des risques et de la planification stratégique. Il cumule les titres de comptable agréé et de professionnel d'assurance agréé, est membre de Financial Executives International et ancien président de la section de Vancouver de l'Institute of Internal Auditors. Avant de devenir consultant à temps plein en 1992, il a occupé des postes de haut niveau en finance et en vérification interne dans une université et une grande compagnie d'assurance.

M. Lindsay a siégé aux conseils de diverses organisations dont l'Insurance Institute of British Columbia et l'Institute of Chartered Accountants of British Columbia, et il est actuellement membre du conseil de la Vancouver Museum Commission. Il a été membre du Conseil sur les critères de contrôle de l'Institut Canadien des Comptables Agréés et est actuellement rédacteur pour le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance de l'ICCA. Il a notamment publié les textes suivants pour l'ICCA : *Managing Risk in the New Economy*, *Les administrateurs et la gestion des crises*, *20 Questions que les administrateurs devraient poser sur les risques*, *Planification stratégique : ce que les conseils devraient attendre des directeurs financiers* et *Aspects financiers de la gouvernance : ce que les conseils devraient attendre des directeurs financiers*.

ISBN-13: 978-1-55385-286-5

ISBN-10: 1-55385-286-9



9 781553 852865

04001043

20 Questions

que les administrateurs devraient poser sur
la vérification interne

Deuxième édition

277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario)
Canada M5V 3H2
Téléphone : 416 977-0748
1 800 268-3793
Télécopieur : 416 204-3416
Internet : www.icca.ca

 L'Institut Canadien
des Comptables Agréés