

Complexité et profession comptable : Conseils pratiques pour la prise de décision éthique

DOCUMENT 1

Premier document d'une série de quatre publications sur le leadership axé sur l'éthique, à l'ère de la complexité et du changement numérique

Juin 2021

À PROPOS DE CPA CANADA

Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) travaille en collaboration avec les ordres de CPA des provinces, des territoires et des Bermudes, et représente la profession comptable canadienne sur les scènes nationale et internationale. La profession canadienne peut ainsi faire la promotion de pratiques exemplaires, favorables aux entreprises et à la société en général, et préparer ses membres aux défis posés par un contexte en évolution constante, marqué par des changements sans précédent. Forte de plus de 220 000 membres, CPA Canada est l'une des plus grandes organisations comptables nationales au monde. cpacanada.ca

À PROPOS DE L'IFAC

L'International Federation of Accountants (Fédération internationale des comptables) est l'organisation mondiale de la profession comptable; elle est vouée à servir l'intérêt public en renforçant la profession et en contribuant au développement d'économies solides à l'échelle internationale. Elle compte 180 organismes membres et associés qui sont présents dans plus de 130 pays et territoires, et qui représentent plus de 3 millions de comptables travaillant en cabinet, dans l'enseignement, dans la fonction publique, ainsi que dans les secteurs industriel et commercial.

Depuis plus de 40 ans, l'IFAC prête son concours à l'élaboration, à l'adoption et à la mise en œuvre de normes internationales qui contribuent à l'apport de la profession comptable qu'elle représente dans le monde. En s'appuyant sur une vision à long terme, elle travaille à l'essor d'une profession comptable favorisant la transparence, la reddition de comptes et la durabilité des organisations, des marchés et des économies. ifac.org

À PROPOS DE L'ICAS

L'Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS), qui regroupe les comptables professionnels d'Écosse, assure aussi le rayonnement de la profession sur la scène internationale. Éduquer, réfléchir et diriger, tels sont les axes d'intervention d'une organisation vouée à l'excellence, qui veille aux intérêts du public. Les 23 000 membres de l'ICAS détiennent le titre de « Chartered Accountant ». Reconnu à l'échelle mondiale, le titre fédère une communauté de professionnels présents dans bien des secteurs et pays, où ils se distinguent comme chefs de file. Nous cultivons les liens entre nos membres, qui, à toutes les étapes de leur carrière, étoffent leur savoir grâce à la mise en commun des acquis, afin de transformer leurs ambitions en réussites. icas.com.

À PROPOS DE L'IESBA

Le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (IESBA) est un organisme de normalisation indépendant qui élabore, dans l'intérêt public, des normes de déontologie et d'autres prises de position de grande qualité à l'intention des professionnels comptables du monde entier. Il publie notamment l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*, qui établit les règles de déontologie applicables aux professionnels comptables.

De plus, l'IESBA soutient l'adoption et la mise en œuvre de ses normes, fait la promotion des bonnes pratiques déontologiques dans le monde et suscite des débats internationaux sur les questions de déontologie touchant les comptables. ethicsboard.org

Historique et remerciements

Ce texte est le premier de quatre documents de réflexion élaborés par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) pour approfondir les résultats d'une étude exploratoire et d'une table ronde réalisées en collaboration avec l'Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS), l'International Federation of Accountants (IFAC) et le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (International Ethics Standards Board for Accountants - IESBA) sous le titre *Le leadership axé sur l'éthique, à l'ère de la complexité et du changement numérique*.

L'étude, un résumé (en anglais) de la table ronde et un enregistrement (en anglais) de celle-ci sont accessibles sur la passerelle Knowledge Gateway de l'IFAC et sur la page (en anglais) consacrée aux considérations éthiques liées aux technologies de l'IESBA. Le document prend aussi en compte les points de vue recueillis auprès de diverses parties prenantes dans le cadre de l'initiative à vaste échelle de l'IESBA sur les technologies (en anglais).

Cette série de documents élaborés dans la foulée de la table ronde traite plus précisément des thèmes principaux abordés dans l'étude exploratoire. Elle tire parti des discussions et des recommandations faites par les participants pour fournir des conseils pratiques aux professionnels et organismes comptables, aux formateurs et aux employeurs tandis que notre profession évolue pour répondre aux besoins changeants des parties prenantes tout en remplissant son obligation de protection de l'intérêt public.

Les autres documents de la série, qui sont parus ou paraîtront au cours de 2022, traitent de sujets distincts mais connexes :

- la technologie, une arme à double tranchant;
- les préjugés, la mésinformation et la désinformation : Les reconnaître pour mieux les combattre;
- le mode de pensée et les compétences habilitantes en comptabilité.

Complexité et profession comptable : Conseils pratiques pour la prise de décision éthique a été rédigé par les membres de CPA Canada Brian Friedrich (membre de l'IESBA et président du Groupe de travail sur la technologie de l'IESBA) et Laura Friedrich (conseillère technique pour l'IESBA) sous la direction de Gord Beal, vice-président, Recherche, orientation et soutien, à CPA Canada. Ils ont profité du précieux concours de James Barbour, directeur du leadership en politiques à l'ICAS, conseiller technique pour l'IESBA et membre du Comité de réflexion sur la technologie de l'IESBA, de Christopher Arnold, responsable des PME/PMC et de la recherche à l'IFAC, et de Ken Siong, directeur technique principal à l'IESBA.

L'équipe remercie de leurs conseils et commentaires judicieux les pairs qui ont évalué ce document : Vania Borgerth, David Clark, Kam Leung, et Sundeep Takwani pour le compte du Groupe de travail sur la technologie de l'IESBA, et Greg Owens de l'International Panel on Accountancy Education. Notre gratitude va aussi à Jens Poll et à Carla Vijian, du groupe de travail sur la planification fiscale et les services connexes de l'IESBA.

C'est avec plaisir que nous lirons vos commentaires. N'hésitez pas à nous écrire à voirdemain@cpacanada.ca.

Table des matières

Partie I : La complexité	2
Un appel à l'action	2
Une définition de la complexité	2
Un monde de plus en plus complexe	6
Partie II : Points de vue de la profession	10
Partie III : Gérer la complexité pour favoriser un leadership éthique	13
Partie IV : Incidences sur l'exercice de la profession	16
Dans quelle mesure notre gestion de la complexité et nos communications à cet égard sont-elles efficaces?	16
La voie à suivre	17
Conclusion	20

Partie I :

La complexité

Un appel à l'action

Les comptables professionnels ont l'obligation d'agir dans l'intérêt public¹. Dans un monde complexe où les valeurs orientent la prise de décision et où divers groupes de parties prenantes ont voix au chapitre, cette responsabilité d'exercer un leadership axé sur l'éthique présente à la fois des occasions et des défis. Pour accroître la pertinence et la valeur de la profession, nous devons affiner collectivement nos compétences et nous assurer que notre perspective tient compte des besoins des parties prenantes. De même, les normes doivent continuer d'évoluer pour répondre aux besoins et aux attentes de la société². Par conséquent, les organisations professionnelles comptables doivent faire preuve d'audace et être axées vers l'avenir pour encourager et soutenir les comptables professionnels d'aujourd'hui et de demain au fil de cette évolution.

1 Voir, par exemple, International Federation of Accountants (IFAC), *2020 Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants*, New York, IFAC [Code de l'IESBA], 100.1 A1 (<https://www.iesbaecode.org>); Chartered Professional Accountants of British Columbia (CPABC), *Code of Professional Conduct*, Vancouver, CPABC, octobre 2020 [Code de CPA British Columbia], p. 4 (<https://www.bccpa.ca/member-practice-regulation/act-bylaws-code-of-professional-conduct>); et Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS), *ICAS Code of Ethics (including International Independence Standards)* [Code de l'ICAS], R100.1 (<https://www.icas.com/professional-resources/ethics/icas-code-of-ethics>). Veuillez noter que les professions au Canada étant de compétence provinciale, le code d'un des grands territoires de compétence est cité ici à titre d'exemple. Les codes des autres organismes provinciaux sont essentiellement équivalents au regard des éléments mentionnés.

2 Voir, par exemple, International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), *Revisions to the Code to Promote the Role and Mindset Expected of Professional Accountants: Fact Sheet (Fiche d'information IESBA - Le rôle et l'état d'esprit du comptable professionnel)*, en ligne : IESBA <<https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-fact-sheet-role-and-mindset-professional-accountant>>, qui explique les changements apportés récemment au Code de l'IESBA : « Les changements apportés au document *Le rôle et l'état d'esprit du comptable professionnel* de l'IESBA visent à renforcer l'importance de la responsabilité de la profession à l'égard de l'intérêt public en encourageant les comptables professionnels à mieux promouvoir le rôle, les comportements et l'état d'esprit attendus d'eux, et ainsi à répondre aux attentes du public dans leurs divers responsabilités et champs d'exercice. »

Une définition de la complexité

Dans la vie courante, on utilise souvent les termes « compliqué » et « complexe » de façon interchangeable. Or, ils ne sont pas équivalents, et la différence est fondamentale. Certains outils et approches sont conçus expressément pour résoudre des problèmes compliqués, tandis que l'on aura besoin d'une toute autre trousse d'outils et d'approches pour gérer des problèmes complexes. Ne pas différencier les éléments compliqués et complexes et, par conséquent, choisir les mauvais outils et approches pour une situation donnée, se traduira par une prise de décision sous-optimale. Par exemple, sélectionner des processus en vue de trouver une solution discrète plutôt que se concentrer sur la gestion d'éléments dynamiques. Si ces décisions comportent des défis éthiques complexes, omettre de faire la distinction qui s'impose pourrait avoir de lourdes conséquences.

La différence entre « compliqué » et « complexe » s'explique comme suit³ :

Les problèmes compliqués peuvent avoir de nombreuses causes ayant des liens entre elles, mais l'on peut les décomposer et les résoudre élément par élément. Les résultats sont prévisibles et proportionnels aux données d'entrée, et il est possible de résoudre les problèmes qui en découlent. Ces problèmes peuvent être difficiles à résoudre – parfois plus que certains problèmes complexes – mais une fois les solutions trouvées, elles perdurent, en général, et l'on pourra appliquer la formule, l'algorithme, l'outil ou l'approche la fois suivante et obtenir les résultats attendus. Prenons l'exemple de la mise en orbite d'un satellite. Assurément, c'est un problème compliqué, mais la résolution des éléments sous-jacents repose sur des lois physiques fortement prévisibles.

En revanche, les problèmes et les systèmes complexes comportent des facteurs qui sont non seulement liés, mais aussi dynamiques et interactifs, ce qui les rend difficiles, voire impossibles, à prévoir. On ne peut pas facilement décomposer les multiples causes au moyen d'une approche de résolution de problème fondée sur la subdivision : il faut plutôt les *gérer* globalement.

³ Voir, par exemple, Rick Nason, *It's Not Complicated: The Art and Science of Complexity in Business*, Toronto, University of Toronto Press, 2017 [Nason]; Roberto Poli, « A Note on the Difference Between Complicated and Complex Social Systems », 2013, vol. 2, n° 1, *Cadmus Journal*, p. 142, en ligne : World Academy of Art and Science <<https://www.cadmusjournal.org/files/pdfreprints/vol2issuel/reprint-cj-v2-il-complex-vs-complicated-systems-rpoli.pdf>> [Poli]; Gökçe Sargut et Rita Gunther McGrath, « Learning to Live with Complexity », septembre 2011, *Harvard Business Review*, en ligne : <<https://hbr.org/2011/09/learning-to-live-with-complexity>> [Sargut et McGrath]; Eric Bonabeau, « Understanding and Managing Complexity Risk », été 2007, *MIT Sloan Management Review*, en ligne : MIT Sloan <<https://sloanreview.mit.edu/article/understanding-and-managing-complexity-risk>> [Bonabeau]; Cynthia Kurtz et David Snowden, « The New Dynamics of Strategy: Sense-Making in a Complex and Complicated World », 2003, vol. 42, n° 3, *IBM Systems Journal*, p. 462, en ligne : IEEE <<https://ieeexplore.ieee.org/document/5386804>>.

Des changements minimes dans les données d'entrée peuvent avoir des répercussions disproportionnées sur les résultats, et les interactions entre les éléments peuvent entraîner des synergies inattendues. On peut influencer les systèmes complexes, mais on ne peut pas les contrôler, et les interventions touchant un aspect ont souvent des effets insoupçonnés sur un autre. C'est seulement après coup que l'on peut pleinement comprendre les relations de cause à effet et les expliquer. Pour ces raisons, les règles, processus et algorithmes que l'on pourrait appliquer efficacement à des problèmes compliqués ne fonctionnent pas dans ce cas. Soulignons, toutefois, que certains systèmes complexes peuvent comporter des éléments compliqués qu'il est possible – et même nécessaire – de cerner et de résoudre, un point sur lequel nous reviendrons plus tard.

Examinons des exemples tirés de notre domaine :

- Le calcul du passif d'impôt d'une multinationale et la préparation des états financiers consolidés après une acquisition sont des opérations compliquées.
- La planification fiscale d'une multinationale et l'intégration réussie des cultures de deux organisations sont des opérations complexes.

Dans le premier cas, des méthodes et des modèles bien établis guident notre travail alors que dans le second, l'ambiguïté et les zones grises de la réglementation propre à chaque pays ou territoire, ainsi qu'une multitude de facteurs humains, entraînent une plus grande incertitude et une imprévisibilité des résultats.

L'histoire nous montre ce qui se produit quand la complexité n'est pas gérée efficacement. Ainsi, selon Gerard Seijts et al., la complexité serait à l'origine de la crise financière de 2008⁴. Les auteurs expliquent comment le nombre croissant d'acteurs et la forte interdépendance des systèmes ont engendré une grande ambiguïté. Ces facteurs, jumelés au changement rapide, se sont traduits par une incapacité à gérer le risque efficacement.

Dans le contexte des technologies émergentes, Theodore Kinni, journaliste économique chevronné, écrit : « Une perturbation technologique comme la chaîne de blocs est un problème complexe. Un concurrent qui propose un modèle d'affaires novateur – Uber ou Airbnb – est un problème complexe. Aucun algorithme ne vous indiquera comment réagir⁵. » Pour développer

4 Gerard Seijts, Niels Billou et Mary Crossan, « Coping with Complexity », mai-juin 2010, *Ivy Business Journal*, en ligne : Ivey Business School <<https://iveybusinessjournal.com/publication/coping-with-complexity>> [Seijts et al.].

5 Theodore Kinni, « The Critical Difference Between Complex and Complicated », juin 2017, *MIT Sloan Management Review*, en ligne : MIT Sloan <<https://sloanreview.mit.edu/article/the-critical-difference-between-complex-and-complicated/>>.

cet exemple avancé par M. Kinni, on pourrait ajouter que la chaîne de blocs, en tant que technologie, est compliquée, alors que prévoir son effet sur l'économie ou un secteur d'activité donné, ou intégrer cette technologie dans les processus existants d'une organisation, est complexe.

Essentiellement, le mot « complexe » ne signifie pas « plus compliqué ». Il s'agit d'une différence de nature et non de degré. Par conséquent, « recueillir un plus grand nombre de données ou élaborer des théories plus étoffées ne transformera pas les systèmes complexes en systèmes compliqués⁶ ».

Si faire la distinction entre « compliqué » et « complexe » est une compétence fondamentale, le professeur Roberto Poli fait néanmoins la mise en garde suivante : « Les décideurs considèrent souvent à tort les systèmes complexes comme des systèmes compliqués, et ils cherchent des solutions sans avoir conscience qu'apprendre à composer avec un système complexe est nettement différent de "résoudre" les problèmes qui en découlent⁷. » Le professeur Rick Nason pousse la réflexion encore plus loin, ajoutant qu'alors que nous gérons la complexité de manière instinctive dans nos relations sociales, par exemple en réagissant aux humeurs d'autrui et en faisant preuve d'empathie, « pour les situations et les problèmes qui surgissent au travail, nous semblons les aborder automatiquement comme des cas compliqués⁸ ».

De la même façon, la formation professionnelle ne met pas assez l'accent sur la distinction entre les termes « compliqué » et « complexe ». Les aspirants comptables professionnels apprennent généralement à trouver des solutions aux problèmes compliqués au moyen d'approches fondées sur des formules. On perçoit souvent l'acquisition des compétences et du jugement professionnels comme un processus graduel : on apprend à résoudre des problèmes simples, puis des problèmes compliqués, et, finalement, des problèmes complexes. Or, quand on saisit la nature de la complexité, on comprend que les problèmes ou systèmes « complexes » ne peuvent pas être « résolus ». Par conséquent, en prétendant offrir des « solutions » plutôt que d'aider ceux qui comptent sur nous à concevoir des méthodes pour gérer la complexité afin de favoriser une réussite durable, nous risquons de porter préjudice à la profession – et à ceux qui nous font confiance. Dave Gray, qui a écrit sur l'innovation, fait ce constat : « Quand on simplifie ce qui est compliqué, on améliore la situation. Mais quand on simplifie ce qui est complexe, on l'aggrave⁹. »

6 *Poli, supra*, note 3, p. 143.

7 *Ibid.*, p. 142.

8 *Nason, supra*, note 3, p. 91.

9 Dave Gray, « Complicated vs. Complex », 2009, *Communication Nation*, en ligne : [Communication Nation <http://communicationnation.blogspot.com/2009/11/complicated-vs-complex.html>](http://communicationnation.blogspot.com/2009/11/complicated-vs-complex.html).

Un monde de plus en plus complexe

La complexité a toujours fait partie du monde des affaires. Les professeurs Gökçe Sargut et Rita Gunther McGrath écrivent :

L'imprévu, la surprise et l'inattendu ont toujours été au cœur des affaires. Cependant, la complexité, que l'on retrouvait autrefois principalement dans les gros systèmes comme les villes, touche maintenant presque chaque aspect de notre travail : les produits que nous concevons, les tâches que nous accomplissons quotidiennement et les organisations que nous dirigeons¹⁰.

À l'ère du numérique, on observe un degré d'interdépendance entre les systèmes sociaux, économiques et géopolitiques qui n'existait pas dans le passé. Avec les médias sociaux, le discours social a une portée plus vaste et un plus grand retentissement. On recueille des quantités astronomiques de données que l'on utilise pour automatiser la prise de décision. L'auteur et journaliste Tim Maughan souligne :

Si le monde nous semble largement incompréhensible, c'est parce qu'il est incompréhensible. Médias sociaux, économie mondiale, chaînes d'approvisionnement... notre vie repose en équilibre précaire sur des systèmes devenus si complexes, et les technologies et entités autonomes y ont pris une telle place, que personne ne les comprend totalement¹¹.

Cette nouvelle réalité menace notre capacité à faire preuve de compétence professionnelle et de diligence, un principe fondamental inscrit dans la plupart des codes de déontologie¹².



Agir de façon professionnelle et dans l'intérêt public n'est pas si simple qu'il y paraît.

¹⁰ Sargut et McGrath, *supra*, note 3.

¹¹ Tim Maughan, « The Modern World Has Finally Become Too Complex for Any of Us to Understand », 29 novembre 2020, *OneZero*, en ligne : Medium <<https://onezero.medium.com/the-modern-world-has-finally-become-too-complex-for-any-of-us-to-understand-1a0b46fbc292>>.

¹² Code de l'IESBA, R113.1; Code de CPA British Columbia, 203; Code de l'ICAS, R113.1, *supra*, note 1.

En outre, beaucoup de grands enjeux de société – par exemple la recherche de croissance durable, la gestion et l'atténuation des changements climatiques, l'adoption de technologies perturbatrices et l'aspiration à l'égalité sociale – soulèvent des questions sur les valeurs qui ont d'importantes répercussions éthiques. À mesure que les points de vue sociopolitiques deviennent plus fragmentés, voire conflictuels dans certaines régions, la présumée homogénéité qui sous-tend la mission de « servir l'intérêt public » se fissure. Compte tenu des opinions divergentes sur la manière dont les ressources doivent être exploitées et distribuées, sur ce qui est équitable, sur l'équilibre à trouver entre économie et environnement, et – à la limite – sur qui dit vrai, l'objectivité, un autre principe éthique fondamental¹³, est elle aussi menacée. Agir de façon professionnelle et dans l'intérêt public n'est pas si simple qu'il y paraît.

Les sociétés n'existent plus strictement pour leurs actionnaires. À mesure que croît l'influence d'autres parties prenantes, le contexte sociopolitique, en mutation, suscite de nouvelles attentes du public à l'égard des entreprises et des comptables professionnels. Pourtant, les bénéfiques sont toujours essentiels pour favoriser l'investissement, la croissance, l'innovation, la fidélisation du personnel et, enfin, la réussite à long terme. Trouver et maintenir un juste équilibre est un exercice nécessaire pour toute entreprise à but lucratif. On a toujours limité la notion de « bénéfiques » aux résultats financiers, mais peut-être faudra-t-il revoir cette définition dans un nouveau contexte qui fait une plus large place à diverses parties prenantes.

Les décisions importantes que doivent prendre les entreprises aujourd'hui touchent souvent à des domaines qui échappent aux compétences traditionnelles des comptables professionnels et débordent de leur cadre habituel. Notre profession s'appuie généralement sur des données quantitatives, mais comme l'explique l'analyste des systèmes Donella Meadows, « pour réussir dans un monde fondé sur des systèmes, nous ne pouvons compter uniquement sur notre capacité à calculer. Nous devons miser sur toutes nos capacités humaines : rationalité, aptitude à distinguer le vrai du faux, intuition, compassion, vision et sens moral¹⁴ ».

La pandémie de COVID-19 a mis en lumière cette nouvelle réalité. Les employeurs, les clients et les autres parties prenantes à l'échelle mondiale ont fait appel aux comptables professionnels pour les aider à faire face au changement et – dans certains cas – à s'adapter pour survivre. Pour gérer la situation au mieux, il a fallu apprendre à composer avec une foule de facteurs

¹³ Code de l'IESBA, R112.1; Code de CPA British Columbia, 202.2; Code de l'ICAS, R112.1, *ibid.*

¹⁴ Donella Meadows, « Dancing with Systems », en ligne : Academy for Systems Change, <<http://donellameadows.org/archives/dancing-with-systems>>.

interdépendants et imprévisibles liés au comportement du virus, aux décisions gouvernementales, aux répercussions sur les chaînes d'approvisionnement et à la réponse du public (l'évolution de la demande des consommateurs et l'adhésion aux protocoles sanitaires). La viabilité future de certains secteurs ou acteurs de l'industrie est incertaine, et certains modèles d'affaires sont beaucoup plus menacés que d'autres. L'adaptabilité est primordiale.

La complexité a aussi une incidence sur nos champs d'expertise fondamentaux. L'attention accrue portée à la communication de l'information sur les questions environnementales, sociales et de gouvernance (ESG), aux initiatives visant à promouvoir l'équité, la diversité et l'inclusion (EDI) et à d'autres aspects non financiers de la performance crée de nouveaux défis et occasions en matière de leadership et de nouveaux modes de communication de l'information (et, partant, de certification). Par exemple, les objectifs de développement durable des Nations Unies ont été adoptés par tous les États membres de l'ONU en 2015, et tandis que les pays tentent d'atteindre ces objectifs fixés pour 2030, la profession a demandé que soit améliorée la divulgation de l'information à cet égard¹⁵. Les estimations que l'on retrouve dans l'information financière et non financière et sur lesquelles s'appuient les processus de certification se fondent sur des hypothèses concernant les effets des systèmes économiques et géopolitiques interdépendants sur diverses variables, et ces effets sont imprévisibles.

15 IFAC, « Appel urgent pour une meilleure divulgation des objectifs de développement durable des Nations Unies », 17 janvier 2020, IFAC, en ligne : IFAC <<https://www.ifac.org/news-events/2020-01/urgent-call-improved-un-sustainable-development-goals-disclosures>>. Note : Pour un aperçu des objectifs de développement durable de l'ONU, voir <https://www1.undp.org/content/undp/fr/home/sustainable-development-goals.html>.

Même si l'environnement a occupé beaucoup de place dans les discussions à l'échelle mondiale sur la communication de l'information relative aux questions ESG, les facteurs sociaux et de gouvernance sont tout aussi importants. Dans un monde de structures d'entreprise complexes découlant de l'écosystème sans frontières du cybercommerce où évoluent aujourd'hui les entreprises, les multinationales peuvent notamment, pour tenir compte des enjeux ESG, adopter des stratégies de déclaration fiscale¹⁶ qui décrivent la complexité des transactions. La communication de cette information est vue comme un mécanisme montrant que ces organisations n'encouragent pas l'évasion fiscale, n'en font pas la promotion et n'adoptent pas des stratégies fiscales abusives jugées « inacceptables » par le grand public¹⁷.



16 Deborah L Paul et T Eiko Stange, « Tax and ESG », 22 février 2020, *Harvard Law School Forum on Corporate Governance*, en ligne : Harvard <<https://corpgov.law.harvard.edu/2020/02/22/tax-and-esg/#more-127066>>.

17 Jasmine M Fisher, « Fairer Shores: Tax Havens, Tax Avoidance, and Corporate Social Responsibility », 2014, vol. 94, n° 1, *Boston University Law Review*, p. 337.

Partie II : Points de vue de la profession

La table ronde et les autres consultations menées à l'échelle mondiale¹⁸ ont mis en lumière plusieurs thèmes principaux.

L'élargissement du rôle des comptables professionnels

- Les comptables professionnels sont appelés à jouer un rôle plus important en matière de durabilité, de justice sociale et de changements climatiques, et nos principes éthiques et compétences fondamentales peuvent contribuer à orienter le processus décisionnel des clients et des organisations.
- Beaucoup de comptables professionnels disent se faire demander plus souvent d'assumer des rôles ou de prendre part à des discussions qui débordent du cadre traditionnel de la profession et comportent une plus grande part d'incertitude (décisions stratégiques ou quasi judiciaires, approvisionnement, gestion des données, et ainsi de suite).
- Ainsi, on semble s'attendre à ce que les comptables professionnels utilisent la confiance dont ils sont investis pour conférer de la crédibilité aux données et à l'information.

Les valeurs sont mises de l'avant, et les codes de déontologie assurent une uniformité

- Face à des situations complexes, les valeurs associées à différentes perspectives interagissent pour définir comment nous assumons nos rôles. Outre nos valeurs personnelles, nous devons adopter les valeurs de l'organisation pour laquelle nous travaillons. Nous sommes aussi influencés par les valeurs des parties prenantes externes et de l'ensemble de la société.

¹⁸ Voir, par exemple, IFAC, *IESBA Technology Working Group's Phase 1 Report*, décembre 2019, IFAC, en ligne : IESBA <<https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-technology-working-groups-phase-1-report>>. Note : Le groupe de travail sur la technologie de l'IESBA a examiné les questions liées à la complexité dans l'environnement professionnel dans une enquête mondiale menée à la fin de 2020 (<<https://www.ethicsboard.org/news-events/2020-10/iesba-seeks-stakeholder-input-key-ethical-questions-arising-technological-developments>>).

- Les codes d'éthique ou de déontologie constituent des cadres utiles pour réconcilier des systèmes de valeurs parfois contradictoires. À titre de comptables professionnels, nous sommes liés par différents principes; par exemple, nous devons faire preuve d'intégrité, d'objectivité et de diligence. Nous nous engageons aussi à agir dans l'intérêt public et à promouvoir une culture d'éthique dans nos organisations.
- Au moment de prendre des décisions difficiles en matière d'éthique, les comptables professionnels appliquent une approche systématique pour déterminer les meilleures mesures à prendre. Cette démarche consiste habituellement à cerner les défis ou menaces par rapport au respect des principes fondamentaux énoncés dans le code de déontologie, à évaluer les risques et à y remédier, le cas échéant¹⁹.
- Les codes d'éthique et de déontologie ne se résument pas à de simples exigences; ils confèrent aux comptables professionnels un avantage concurrentiel sur les fournisseurs de services de comptabilité qui ne détiennent pas un titre professionnel.

Les enjeux sont élevés

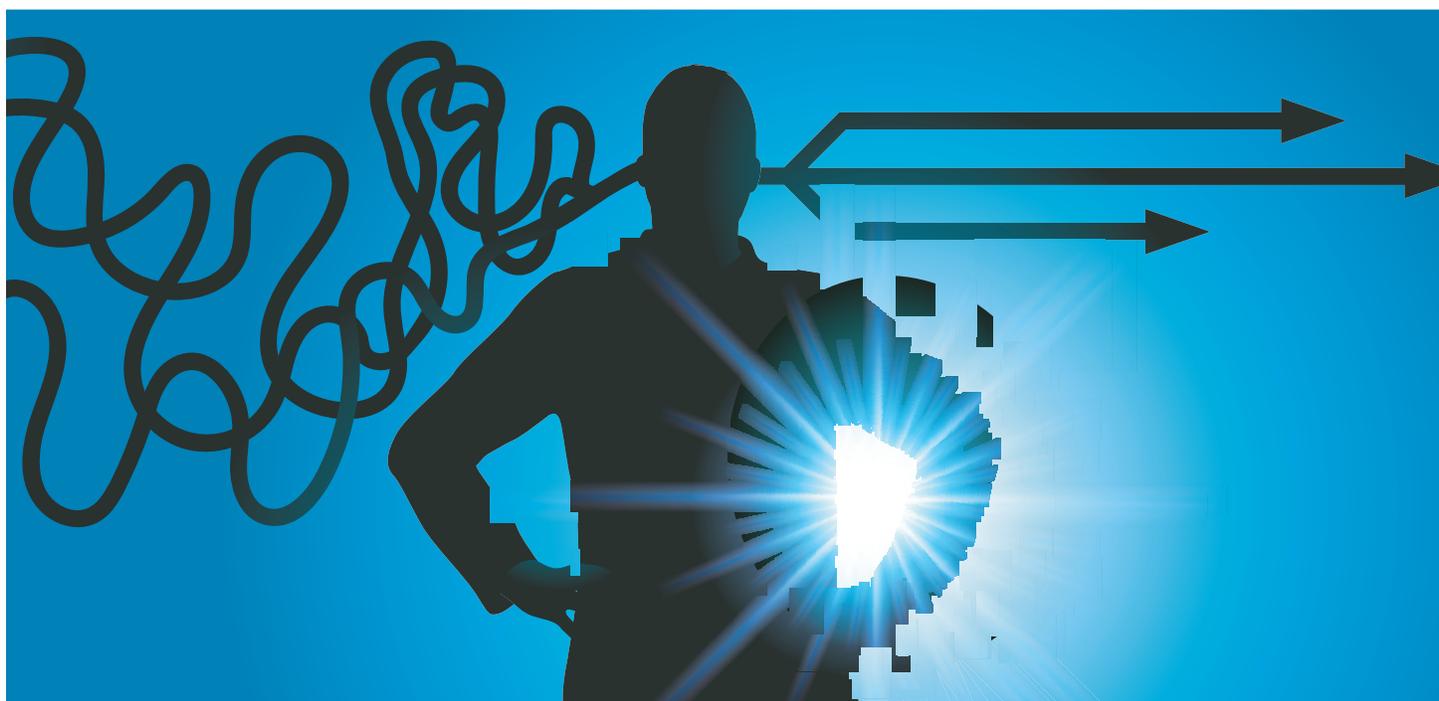
- Les comptables professionnels sentent qu'ils doivent être encore plus attentifs à ne pas faire d'erreur, puisque les conséquences semblent plus importantes que jamais. La complexité grandissante s'accompagne d'une incertitude et d'un risque accrus, et, pour beaucoup d'organisations, un simple faux pas peut faire toute la différence entre un échec, une survie précaire et un succès, tant au chapitre des activités que de la réputation.
- Il est plus difficile aussi de se familiariser avec l'information en raison des compétences techniques nécessaires ainsi que de la complexité et de l'étendue des renseignements qui doivent être évalués.
- Acquérir un bon niveau de confiance à l'égard de la validité des données et de l'information a une incidence sur les comptables professionnels à l'intérieur et à l'extérieur de l'organisation, notamment sur les auditeurs internes et externes.

¹⁹ Code de l'IEBSA, R120.3; Code de CPA British Columbia, p. 7; Code de l'ICAS, R120.3, *supra*, note 1.

« Bon nombre des compétences que nous n'exploitions autrefois que pour la planification stratégique sont maintenant nécessaires à la prise de décision quotidienne. »

Les compétences essentielles changent

- Les compétences requises pour gérer efficacement la complexité témoignent d'un changement dans l'ensemble des compétences auxquelles font appel les comptables professionnels. Les compétences techniques sont encore nécessaires, mais pour aider nos organisations à prospérer, nous devons miser sur nos compétences habilitantes – esprit critique, raisonnement éthique, gestion du risque, gestion du changement et communication – et employer des techniques telles que la répétition, l'adaptation et la collaboration auprès d'une plus grande diversité de parties prenantes et d'experts.
- Bon nombre des compétences que nous n'exploitions autrefois que pour la planification stratégique sont maintenant nécessaires à la prise de décision quotidienne.



Partie III : Gérer la complexité pour favoriser un leadership éthique

À titre de leaders guidés par l'éthique, les comptables professionnels aident les organisations à composer avec des défis et occasions éthiques et stratégiques complexes. Cependant, gérer la complexité exige un nouveau mode de pensée. Plutôt que de nous appuyer sur des règles et analyses détaillées, nous devons nous employer à cerner la complexité, à évaluer ses répercussions et les menaces qui en découlent et, si possible, à mettre en place des mesures pour atténuer ces menaces et établir une assise propice à la croissance et au progrès.

Comme les situations complexes ont souvent des répercussions éthiques, les comptables professionnels doivent déterminer, dans leur évaluation, dans quelle mesure le respect des principes éthiques pourrait être menacé²⁰. Par exemple, y a-t-il une incertitude quant à la manière d'agir tout en respectant ses obligations en matière d'intérêt public? L'ambiguïté ou le changement rapide menacent-ils la confidentialité ou la capacité d'agir avec une compétence professionnelle et une diligence adéquates?

Le professeur Rick Nason résume la situation comme suit : « La gestion consciente de la complexité dans un contexte d'affaires repose essentiellement sur quatre stratégies ou tactiques :

1. cerner le type de système en jeu;
2. chercher à "gérer" et non à "résoudre" le problème;

²⁰ *Ibid.*

3. adopter une stratégie qui consiste à essayer, à apprendre et à s'adapter;
4. enfin, et peut-être surtout, adopter une perspective axée sur la complexité²¹ », qui met l'accent sur la créativité et un nouveau mode de pensée.

Voici des pratiques exemplaires pour gérer la complexité qui s'appuient sur des stratégies globales et l'expertise de multiples auteurs²² :

- dans une situation donnée, distinguer les éléments compliqués, qu'il faut résoudre séparément, de ceux qui sont complexes et qu'il faut traiter de manière globale (on doit néanmoins éviter de présumer qu'un système complexe peut être simplement subdivisé en plusieurs composants, et se rappeler que les systèmes complexes ont des synergies et des interactions imprévisibles);
- donner l'exemple depuis le sommet en faisant preuve d'un leadership éthique, d'une communication ouverte et d'une pensée créative;
- structurer les équipes pour faciliter la collaboration avec des personnes qui possèdent des compétences, une expertise, une créativité et des perspectives différentes;
- partager le leadership pour encourager la collaboration de tous;
- utiliser des éléments visuels et des récits pour favoriser la compréhension et promouvoir différents modes de pensée;
- encourager les communications en temps réel;
- évaluer d'un œil critique les ensembles de données pour déterminer leur pertinence et déceler tout parti pris;
- débusquer les suppositions et les idées préconçues et les remettre en question²³;
- tirer parti de la technologie pour simuler et répéter les actions plus rapidement;
- tester des idées, changer le contexte et évaluer les résultats de ces expérimentations pour intégrer des améliorations en vue du prochain essai;
- avancer à petits pas, mais sûrement, pour progresser graduellement et limiter les coûts en cas d'échec;
- prendre conscience de l'incertitude inhérente aux prévisions, et l'accepter;

21 Nason, *supra*, note 3, p. 91.

22 Voir, par exemple, Nason, *supra*, note 3; Seijts et al., *supra*, note 4; Tim Hogarth, « Complex vs Complicated: Which Problem Are You Solving? (Part 1) », 28 février 2018, *TD Lab*, en ligne : Medium <<https://medium.com/td-lab/complex-vs-complicated-which-problem-are-you-solving-211a55ca9251>>; Theodore Kinni, « Smart Leaders Know the Difference Between Complex and Complicated. Do You? », 19 juillet 2017, *Inc.*, en ligne : Inc. <<https://www.inc.com/theodore-kinni/smart-leaders-know-the-difference-between-complex-.html>>; Bonabeau, *supra*, note 3.

23 Les changements apportés dans le cadre du projet Role and Mindset de l'IESBA soulignent l'importance de prendre conscience de ses propres préjugés et d'en atténuer les effets – voir *supra*, note 2.

- résister à la tentation de justifier des résultats inattendus ou éviter de s'appuyer sur ses propres préjugés pour le faire²⁴;
- examiner comment les mesures incitatives sont structurées pour provoquer les actions voulues;
- faire montre d'une grande transparence (aussi bien au sein de l'équipe qu'avec les parties prenantes) pour rendre les choses plus faciles à comprendre et à expliquer;
- intégrer la pensée systémique, comprendre comment les éléments sont liés ou dépendants les uns des autres, les effets des synergies et des nouveaux systèmes, et ainsi de suite;
- avoir recours à des stratégies flexibles plutôt qu'à un ensemble de règles fixes.

Lorsqu'il est question de complexité, on évoque souvent les « inconnues dont on ignorait même l'existence ». Selon l'Esade Business and Law School, « pour traiter ces incertitudes, on doit élargir son champ de vision, examiner des choses que l'on n'est pas enclin à remettre en question, parler à des gens avec qui l'on n'a pas l'habitude d'interagir et, surtout, susciter chez nos partenaires une attitude d'ouverture propice à la découverte et à l'expérimentation²⁵ ».

Prenons l'exemple de Google, où plusieurs projets ayant connu du succès sont nés d'une politique qui permettait aux ingénieurs de consacrer jusqu'à 20 % de leur temps à des travaux de leur choix. Aucune approbation de la direction n'était requise, et si un projet ne se concrétisait pas, cela n'avait aucune répercussion négative²⁶. De même, M. Nason nous encourage à nous inspirer des fourmis, dont le succès enviable repose en partie sur une pratique qui consiste à confier à certains membres de la colonie la tâche de chercher la nourriture de manière aléatoire²⁷. Favoriser un examen non structuré de l'environnement sur une base permanente peut permettre non seulement de gérer la complexité dans un contexte d'affaires, mais aussi d'en tirer parti.

24 *Ibid.*

25 Koldo Echebarria, « Leadership After Covid-19: Learning to Navigate the Unknown Unknowns », 30 mars 2021, *Forbes*, en ligne : Forbes <<https://www.forbes.com/sites/esade/2021/03/30/leadership-after-covid-19-learning-to-navigate-the-unknown-unknowns/>>.

26 *Seijts et al., supra*, note 4.

27 *Nason, supra*, note 3.

Partie IV : Incidences sur l'exercice de la profession

Dans quelle mesure notre gestion de la complexité et nos communications à cet égard sont-elles efficaces?

De nombreuses organisations professionnelles comptables se demandent sérieusement si nos approches traditionnelles nous permettent encore d'offrir un service optimal aux clients, aux employeurs et aux autres parties prenantes. Les clients internes et externes comptent sur nous pour leur fournir des réponses, et nous nous présentons comme des professionnels aptes à résoudre des problèmes. Par exemple, nous disons des états financiers qu'ils sont une représentation fidèle de la performance et de la situation financières et fournissons des informations sur les risques et des explications prudentes dans les rapports d'audit. Malgré tout, on observe un écart par rapport aux attentes : la plupart des lecteurs présumant que les états financiers publiés sont exacts sans comprendre l'incidence du seuil de signification ni des jugements, incertitudes et estimations que contiennent ces états.

Dans nos responsabilités de contrôle et de surveillance, nous sommes portés à évaluer la performance au moyen d'indicateurs qui, forcément, sont axés uniquement sur les éléments principaux. Les modèles financiers limitent aussi nécessairement la capacité à considérer tous les facteurs applicables. Quand nous excluons tout ce qu'il est impossible d'estimer de manière fiable, ne risquons-nous pas accidentellement de dissimuler ou de négliger des éléments qui ne seront donc pas pris en compte dans les décisions d'affaires? Cette propension à essayer d'exclure tout « bruit » menace-t-elle l'objectivité de notre prise de décision ou l'exercice de la diligence? Selon Ruth Schmidt,

spécialiste du comportement, « quand plusieurs réponses sont possibles dans certaines situations, si l'on essaie de réduire toute variabilité indésirable en éliminant le bruit, on risque, par inadvertance, de supprimer aussi de l'information précieuse²⁸ ».

Pour les professionnels, les problèmes complexes sont la norme, alors que les problèmes compliqués, qui peuvent être résolus par des algorithmes, relèvent de plus en plus du domaine des machines, par exemple les systèmes d'intelligence artificielle ou IA. Alors, même si la résolution de problèmes compliqués doit toujours faire partie de la formation des futurs comptables professionnels, pour qu'ils puissent exercer la surveillance voulue, nous devons aussi nous assurer que les comptables professionnels d'aujourd'hui et de demain disposent des outils nécessaires pour gérer la complexité et possèdent les compétences et le jugement nécessaires pour savoir quand les utiliser²⁹. Cette transition n'est toutefois pas simple à réaliser, car il est plus difficile d'évaluer objectivement les compétences habilitantes aux fins de l'agrément.

La voie à suivre

Les discussions avec les participants de la table ronde et d'autres personnes nous ont permis de dresser une liste de mesures concrètes. Les organisations professionnelles comptables et les comptables professionnels eux-mêmes peuvent les appliquer pour mieux gérer la complexité et préserver leur réputation de conseillers de confiance et leaders guidés par l'éthique.

Pour les organisations professionnelles comptables, ces mesures sont :

- Prendre conscience de l'incidence de la complexité (et des occasions et attentes qui en découlent) et en discuter franchement avec les parties prenantes dans le cadre de discussions sur la confiance et l'éthique dans un monde complexe.
- Communiquer régulièrement avec les parties prenantes pour réduire les écarts par rapport aux attentes. Par exemple, mieux expliquer les hypothèses, les estimations et les jugements contenus dans les sources d'information, dont les états financiers.

28 Scientist <<https://behavioralscientist.org/the-benefits-of-statistical-noise/>>.

29 Voir, par exemple, les changements apportés récemment aux Normes internationales de formation (International Education Standard - IES) de l'IFAC, qui illustrent la demande croissante pour des comptables rompus aux TIC et qui mettent l'accent sur le jugement professionnel, l'esprit critique et d'autres compétences et comportements. Accessible à <<https://education.ifac.org/index.html>>.

- Former des alliances au sein des professions et entre elles pour arrimer les initiatives et étudier les obligations communes d'agir dans l'intérêt public, et mettre à profit les perspectives des professions qui ont défini clairement la distinction à faire entre « compliqué » et « complexe » (par exemple, dans les domaines du génie et de la médecine)³⁰.
- S'assurer que la formation et l'expérience pratique offertes aux aspirants comptables professionnels – et le perfectionnement professionnel continu – favorisent l'acquisition et l'évaluation des compétences habilitantes, dont les compétences requises pour cerner les situations complexes et trouver des solutions efficaces (par exemple, mettre l'accent sur le fait que les formules, les algorithmes et les modèles sont des outils essentiels, mais qu'ils ont des limites inhérentes qu'il ne faut pas négliger).
- Encourager le perfectionnement professionnel et faciliter l'accès aux ressources pour soutenir les comptables professionnels dans leur apprentissage et leur évolution en matière de gestion de la complexité, de leadership éthique, de responsabilité sociale, etc.
- Faire la distinction entre compliqué et complexe dans les communications aux membres pour les aider à mieux comprendre ces notions.
- Travailler de concert avec les normalisateurs³¹ à mesure qu'ils adaptent les normes relatives à la communication de l'information, à la certification et à la déontologie pour tenir compte de l'évolution des besoins de la société. Ne pas oublier que les normes fondées sur des principes peuvent être difficiles à suivre si elles sont noyées dans des règles détaillées.

Pour les comptables professionnels, ces mesures sont :

- Savoir distinguer ce qui est compliqué de ce qui est complexe, et s'assurer d'appliquer les approches appropriées dans chaque cas (par exemple, ne pas essayer de régler ce qui peut seulement être géré ni prétendre pouvoir le faire).
- Penser d'une manière globale en prenant en compte les différentes orientations et perspectives (éthiques, sociales, technologiques, à plusieurs parties prenantes, etc.), et inciter les autres membres de leur organisation à faire de même.
- Enrichir ses compétences techniques pour pouvoir avoir des discussions fructueuses sur les risques, occasions, hypothèses, valeurs, etc., avec les professionnels et spécialistes des TI.

³⁰ Voir, par exemple, Jon A Schmidt, « Complicated + Complex = Wicked », juillet 2015, *Structure*, en ligne : National Council of Structural Engineers Associations <<https://www.structuremag.org/wp-content/uploads/2015/06/C-InFocus-Schmidt-July151.pdf>>, p. 9; James Rogers, « Have we gone too far in translating ideas from aviation to patient safety? Yes », 2011, *British Medical Journal*, p. 342, en ligne : British Medical Association <<https://doi.org/10.1136/bmj.c7309>>.

³¹ Par exemple, à l'échelle internationale, des initiatives comme les projets Role and Mindset, Technology et Tax Planning de l'IESBA, et leurs équivalents régionaux et nationaux.

- Prendre conscience que les parties prenantes ont besoin que nous nous tournions vers l'avenir pour les aider à faire des prévisions et des estimations, et à composer avec la réalité, plutôt que simplement mesurer des éléments appartenant au passé.
- Faire preuve d'humilité : être capables d'admettre que nous n'avons pas toutes les réponses et être toujours prêts à poser des questions supplémentaires.
- Prendre conscience de ses propres préjugés et chercher à les atténuer, notamment en discutant avec un groupe plus diversifié de décideurs.
- Toujours faire preuve de curiosité³² et d'esprit critique³³ face aux défis, et faire comprendre aux parties prenantes que cette attitude est saine, pour gérer leurs attentes et bâtir des relations fructueuses.
- Consulter les autres, communiquer et travailler avec eux en plus étroite collaboration, à l'intérieur et à l'extérieur de la profession, pour progresser en tant que partenaires dans l'innovation et arrimer les initiatives.
- Avoir le courage moral³⁴ d'assumer un rôle de leader guidé par l'éthique et en observer les effets à long terme. Pour ce faire, nous devons inciter nos organisations à résister à la pensée à court terme, qui peut donner lieu à des pressions et à des mesures incitatives mal coordonnées.
- Être prêts à refuser un poste ou une mission si l'on ne peut pas donner le meilleur de soi sur le plan professionnel.

³² *Supra*, note 2.

³³ Conformément aux exigences de la Norme internationale d'audit (ISA) 200, accessible à : <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>.

³⁴ ICAS, *The Power of One: Moral Courage*, 2^e éd., novembre 2020, ICAS, en ligne : ICAS <<https://www.icas.com/professional-resources/ethics/resources-and-support/moral-courage>>.

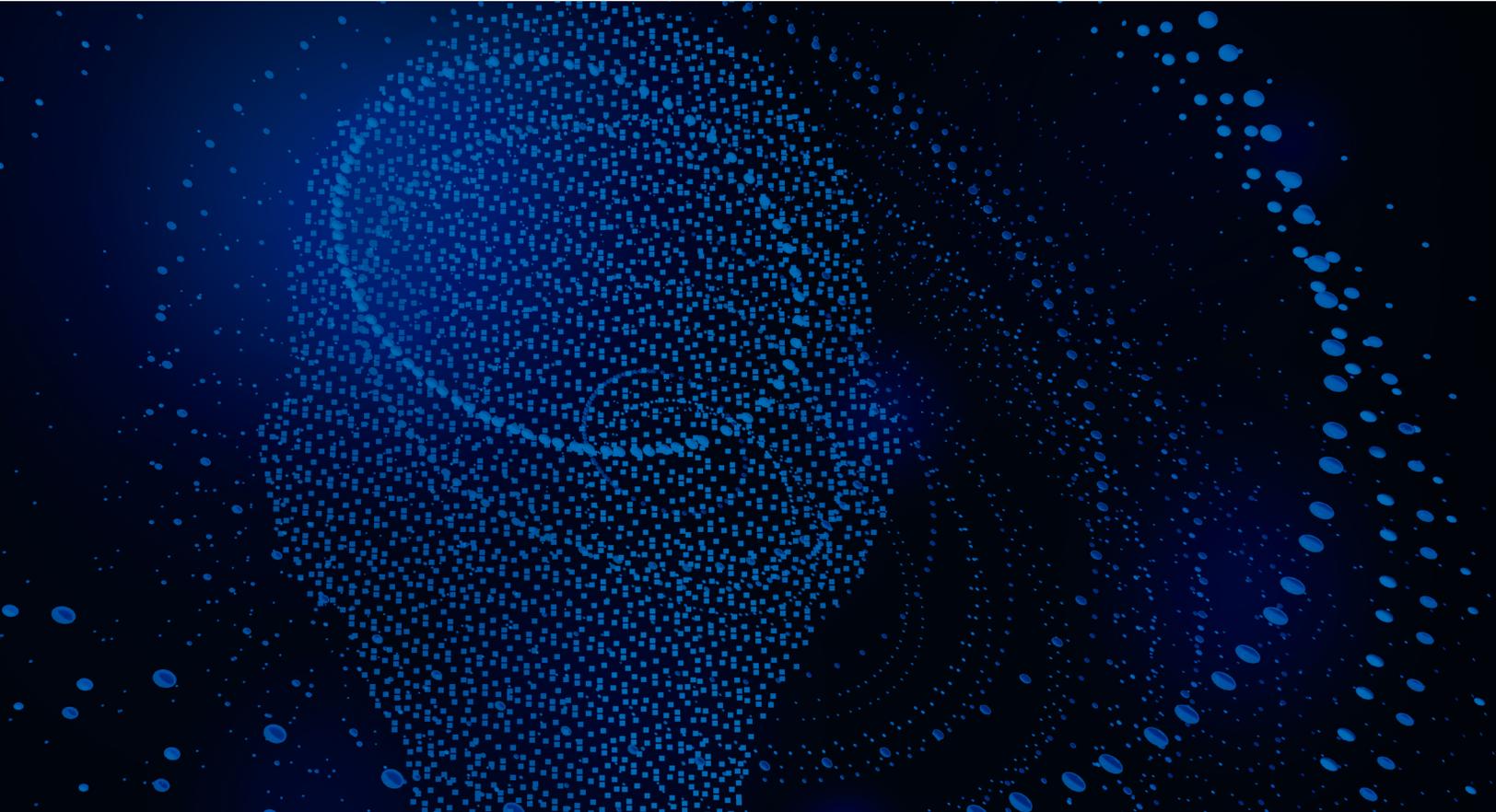
Conclusion

Les perturbations que nous connaissons sont l'occasion pour la profession de prendre conscience de l'importance de la complexité et de réagir au besoin fondamental de changement pour évoluer au rythme où évolue le monde des affaires. La profession possède un riche bagage de connaissances et de compétences, mais nous devons les adapter à l'ère du numérique.

Comme l'a dit Tim Hogarth, ancien vice-président, Cadre et stratégies de l'innovation, à la Banque TD, « les connaissances et les compétences actuelles ne sont pas inutiles, mais, à vrai dire, on ne peut plus s'y fier de la même manière qu'avant en raison des répercussions imprévisibles provoquées par des technologies perturbatrices³⁵ ».

Nous créons plus de valeur et augmentons la confiance à l'égard de la profession en apprenant à nous s'adapter; en trouvant un juste équilibre entre contrôle et créativité; en étant conscients des limites et des incertitudes inhérentes au travail que nous produisons et aux recommandations que nous formulons; et en communiquant ces limites aux parties prenantes. Mais si nous intégrons la complexité dans nos façons de penser, alors la profession sera en mesure de s'adapter à l'environnement en mutation et de former une génération de leaders compétents et soucieux de l'éthique.

³⁵ Tim Hogarth, « The Shift from Experts to Experiments (Part 2) », 28 février 2018, *TD Lab*, en ligne : Medium <<https://medium.com/td-lab/the-shift-from-experts-to-experiments-977e3043f5c4>>.



AVERTISSEMENT : Le présent document ne fait pas autorité. CPA Canada, l'Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS), l'International Federation of Accountants (IFAC) et le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (IESBA) déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Bien que préparé avec l'aide du Groupe de travail sur la technologie de l'IESBA, le présent document n'a fait l'objet d'aucune délibération ni approbation par l'IESBA. Les points de vue qui y sont exprimés sont ceux des auteurs et des collaborateurs et ne représentent pas nécessairement ceux de l'IESBA.

© Juin 2021 CPA Canada, ICAS et IFAC. Tous droits réservés. Il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de CPA Canada, de l'ICAS ou de l'IFAC pour la reproduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires, sauf quand il fait l'objet d'une utilisation individuelle et non commerciale. Pour obtenir cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca, connect@icas.com, ou permissions@ifac.org.

Pour toute demande de traduction, veuillez consulter [l'énoncé de politique relative à la traduction](#) (en anglais) de l'IFAC à ce sujet et transmettre votre ou vos demandes par [l'entremise du système de demande d'autorisation en ligne](#) (inscription requise).



CPA

COMPTABLES
PROFESSIONNELS
AGRÉÉS
CANADA

277, RUE WELLINGTON OUEST
TORONTO (ONTARIO) M5V 3H2
CANADA
TÉL. : 416 977.3222 TÉLÉC. 416 977.8585
CPACANADA.CA