

La profession comptable canadienne à l'heure du libre-échange

Yves-Aubert Côté

Volume 57, numéro 3, 1989

URI : <https://id.erudit.org/iderudit/1104757ar>

DOI : <https://doi.org/10.7202/1104757ar>

[Aller au sommaire du numéro](#)

Éditeur(s)

HEC Montréal

ISSN

0004-6027 (imprimé)

2817-3465 (numérique)

[Découvrir la revue](#)

Citer ce document

Côté, Y.-A. (1989). La profession comptable canadienne à l'heure du libre-échange. *Assurances*, 57(3), 319–334. <https://doi.org/10.7202/1104757ar>

Résumé de l'article

The author introduces his subject by observing that the Canada-U.S. Free Trade Agreement, which came into effect on January 1st of this year, gives formal recognition to the long-standing integration of our two countries. From the standpoint of the Canadian public accountancy profession he then examines the basic principles underneath the provisions of the Agreement relating to services, emphasizing that the principle of national treatment as enunciated stops short of prescribing mandatory mutual recognition and the free circulation of professionals. He speculates on the consequences of the choice to be made by the Canadian and American accountancy professions between the status quo and the pursuit of professional harmonization, outlining the principal questions to be resolved on the latter case. In conclusion, the author urges the Canadian profession thoroughly to analyse the Agreement with a view to adopting strategies aimed at preserving Canadian identity while looking after the interests of the public.

ASSURANCES

Revue trimestrielle consacrée à l'étude théorique et pratique
de l'assurance au Canada

Les articles signés n'engagent que leurs auteurs.

Prix au Canada :

L'abonnement \$25

Le numéro \$7

À l'étranger

L'abonnement \$32

Membres du comité :

Gérard Parizeau, Gérald Laberge,
Christopher J. Robey, Gilles Cantin,
Jacques Ross, Angus H. Ross,
Didier Liuelles, Denis Moffet,
Monique Dumont, Lise Jolicoeur
et Rémi Moreau

Administration :

1140, boul. de
Maisonneuve ouest
7^e étage
Montréal, Québec
H3A 3H1
(514) 262-1112

**Directeur et
secrétaire de la rédaction :**
M^e Rémi Moreau

Secrétaire de l'administration :
M^{lle} Lise Jolicoeur

© Tous droits de reproduction et de traduction réservés.
Canada 1989 – par Sodarcac Inc., Montréal, Canada.

57^e année

Montréal, Octobre 1989

N^o 3

La profession comptable canadienne à l'heure du libre-échange⁽¹⁾

par

Yves-Aubert Côté⁽²⁾

The author introduces his subject by observing that the Canada-U.S. Free Trade Agreement which came into effect on January 1st of this year gives formal recognition to the long-standing integration of our two countries.

From the standpoint of the Canadian public accountancy profession he then examines the basic principles underneath the provisions of the Agreement relating to services, emphasizing that the principle of national treatment as enunciated stops short of prescribing mandatory mutual recognition and the free circulation of professionals.

(1) Cahier N^o 1 publié sous la responsabilité de la Chaire de sciences comptables de l'École des Hautes Études Commerciales de Montréal. Les tableaux auxquels il est fait mention dans le texte ont été volontairement omis. L'original complet de cet article est disponible à la Chaire.

(2) Titulaire de la Chaire de sciences comptables.

He speculates on the consequences of the choice to be made by the Canadian and American accountancy professions between the status quo and the pursuit of professional harmonization, outlining the principal questions to be resolved on the latter case.

In conclusion, the author urges the Canadian profession thoroughly to analyse the Agreement with a view to adopting strategies aimed at preserving Canadian identity while looking after the interests of the public.

320



Introduction

Le premier janvier 1989 a marqué l'entrée en vigueur de l'accord commercial de libre-échange entre le Canada et les États-Unis. Cette entente crée un ensemble économique continental en terre nord-américaine. Elle intervient peu de temps avant que ne soit théoriquement complétée la mise en application de quelque 270 décisions⁽³⁾ devant conduire à l'unification économique, qui était déjà très avancée, de l'Europe 1992. Malgré les controverses assez vives que son étude a suscitées, l'entente canado-américaine a été adoptée par les instances politiques des deux pays. Aux États-Unis, la Chambre des représentants s'est prononcée d'une manière nettement favorable par 366 voix contre 40, et le Sénat en a fait autant par 83 voix contre 9. Au Canada, les votes reflètent la vigueur des débats. La Chambre des communes a donné son assentiment par 141 voix contre 111, 43 députés étant absents. Le Sénat, de son côté, s'est prononcé dans le même sens par 24 voix favorables contre aucune voix défavorable ; toutefois, il faut noter 32 abstentions et 48 absences. Le *Tableau No 1* montre la progression chronologique de l'Accord. Il fait notamment ressortir la disparition graduelle des barrières tarifaires, ce à quoi vise principalement l'Accord. En même temps, on veut faciliter la circulation des biens, des services et des investissements entre les deux pays.

Fruit de négociations ardues, le projet d'accord de libre-échange, cette fois, aura été conduit à terme avec succès. Cette fois, dis-je, car l'histoire nous apprend que l'idée est dans l'air depuis

⁽³⁾ LEJEUNE, Jean-Paul, 1992 : *L'Europe change de visage*. Revue Commerce, Publications Transcontinental Inc., Montréal, mars 1989, pp. 68-77.

longtemps. « Déjà avant la guerre anglo-américaine de 1812 existait un réseau d'échanges fondés alors sur la nécessité, car la province canadienne ne produisait pas assez pour se sustenter. Il y eut commerce clandestin durant la guerre et, après 1812, les relations normales reprirent comme auparavant. Puis, il y avait migration de personnes et de capitaux. . . »⁽⁴⁾. Certes, il n'y avait pas d'accord formel, mais nous avons là en germe une donnée qui, avec le temps, prendra de l'importance : celle d'un rapprochement grandissant et déterminant de l'économie des deux pays. Cette donnée s'exprimera formellement par la signature d'un traité de réciprocité qui, de 1854 à 1866, va engendrer une période de prospérité au Canada. La décision américaine de ne pas le renouveler ajoutera aux problèmes financiers aigus de notre pays, qui ne seront pas étrangers à la création de la confédération canadienne. Un autre projet d'entente formelle renaîtra en 1911, à l'initiative du président Taft, mais la défaite électorale du gouvernement Laurier y mettra fin, sans appel. En 1947, les hésitations du premier ministre King le conduiront à refuser, au dernier moment, de signer le document issu de négociations secrètes. Malgré tout, le climat – devenu légendaire – de bon voisinage aura pour effet de créer des liens de plus en plus étroits entre les deux économies. Cette situation conduira, peu de temps avant la signature du texte final de l'Accord, un observateur attentif de la scène politique à écrire : « Il est clair aujourd'hui que c'est la nature qui l'a emporté. Il n'y a pas dans le monde deux pays aussi économiquement intégrés que les États-Unis et le Canada. Plus intégrés encore, tout en prétendant ne pas le vouloir, que ne le sont les pays qui le recherchent ouvertement. C'est dire la puissance des forces naturelles en présence »⁽⁵⁾.

321

Ces quelques repères historiques suffiront, me semble-t-il, à refléter la présence, dans les faits et les idées, de la notion de libre-échange au Canada depuis bientôt deux siècles. Car, on l'aura deviné, tel n'est pas l'objet de mon propos. Celui-ci ne procède pas davantage de l'ambitieuse intention d'analyser l'ensemble de l'Accord. Il découle, plus sobrement, de la préoccupation de chercher à entrevoir la portée de l'Accord sur la profession comptable canadienne. Cette démarche s'enracine dans la conviction profonde qu'il

⁽⁴⁾ FAUCHER, Albert, *Québec en Amérique au XIX^e siècle*. Éditions Fides, Montréal, 1973, 247 pages, p. 25.

⁽⁵⁾ LANDRY, Bernard, *Le sens du libre-échange*. Éditions Québec/Amérique, Montréal, 1987, 189 pages, p. 32.

est impérieux de réfléchir au plus vite sur les modalités d'insertion des comptables professionnels dans les grands ensembles économiques nouveaux qui se dessinent à la veille du XXI^e siècle.

I – Quelques observations sur les services au Canada

322 L'Accord englobe le commerce des produits, la fourniture de services, les courants d'investissement et d'autres questions afférentes à ces aspects. Le secteur des services est évidemment celui qui nous intéresse spécialement, puisque c'est par le biais des règles relatives à ce secteur que la profession comptable est susceptible d'être touchée.

Dans les affrontements publics auxquels le projet a donné lieu au Canada, on a pu observer assez curieusement que le secteur des *services* – si l'on excepte le domaine de la santé – est resté dans l'ombre. Pourtant, il représente « l'élément le plus important de l'économie canadienne – 70% du produit intérieur brut et 8,8 millions d'emplois »⁽⁶⁾. Qui plus est, « entre 1976 et 1986, le secteur des services a donné lieu à la création de plus de 90% de tous les nouveaux emplois au Canada »⁽⁷⁾.

Sous l'angle du commerce international, le commerce des services, contrairement à celui des produits, n'est présentement pas soumis au Canada à des règles relevant de principes d'application générale. Cela peut paraître surprenant pour un pays qui dit percevoir que ce secteur correspond au « nouvel horizon de la politique commerciale internationale des années 80 »⁽⁸⁾. Quoi qu'il en soit, dans l'ordre des faits, « le commerce des services entre le Canada et les États-Unis a atteint plus de 24,4 milliards de dollars en 1986 »⁽⁹⁾. Ce montant correspond à la somme des exportations de services du Canada vers les États-Unis (10,9 milliards de dollars) et des importa-

⁽⁶⁾ *L'Accord de libre-échange Canada/États-Unis et les services*. Gouvernement du Canada, Ottawa, 26 juillet 1988, 46 pages, p. 1.

⁽⁷⁾ *Op. cit.*, p. 9.

⁽⁸⁾ *Accord de libre-échange entre le Canada et les États-Unis*. Synopsis du 10 décembre 1987, Ministère des Affaires extérieures. Gouvernement du Canada, Ottawa, 63 pages, p. 41.

⁽⁹⁾ *L'Accord de libre-échange Canada/États-Unis et les services*. Gouvernement du Canada, Ottawa, 26 juillet 1988, 46 pages, p. 1.

tions en provenance des États-Unis (13,5 milliards de dollars)⁽¹⁰⁾. Il ne représente toutefois que 9,5% de la valeur totale des services produits au Canada⁽¹¹⁾.

Signalons aussi quelques obstacles au commerce international des services qui doivent figurer dans la toile de fond des questions qui nous préoccupent. Ce sont :

- ceux qui, relevant des services d'immigration, imposent des restrictions sur les voyages d'affaires ;
- ceux qui découlent de l'absence de reconnaissance mutuelle des normes professionnelles ;
- ceux qu'impose la réglementation nationale, par exemple, quant au droit d'exercice d'une profession.

323

Les brèves observations qui précèdent suffisent à faire ressortir l'importance relative des services, aussi bien que les barrières principales au commerce des services entre le Canada et les États-Unis. Voyons maintenant ce que propose l'Accord.

II - L'Accord et les services professionnels

A. Esprit général en matière de services

L'Accord repose sur un certain nombre de principes généraux. Nous ne retiendrons que ceux qui mettent en cause les services.

1. Traitement national

En vertu du principe du traitement national, les deux pays ont « convenu de ne faire aucune distinction entre les prestataires canadiens et américains de ces services, c'est-à-dire de les traiter sur un pied d'égalité »⁽¹²⁾. Cela veut dire⁽¹³⁾ :

- adopter à l'égard des fournisseurs de services de l'autre le même comportement que celui que l'on a vis-à-vis de ceux de son pays ;

⁽¹⁰⁾ Cf. *Op. cit.*, p. 15. Les efforts de la Chaire de sciences comptables, pour obtenir des données touchant au secteur comptable, n'ont pas porté fruit. *Statistique Canada*, à qui nous nous sommes adressés, n'a pas la réponse aux questions suivantes :

- Quelle est la part du secteur comptable dans le 70% du produit intérieur brut ?
- Quelle est la part du secteur comptable dans la valeur de 24 milliards \$ relative au commerce des services entre le Canada et les États-Unis, en 1986 ?

⁽¹¹⁾ *Ibid.*

⁽¹²⁾ Cf. renvoi 8, p. 42.

⁽¹³⁾ Cf. renvoi 6, p. 26.

- s'abstenir d'accroître par la réglementation les mesures discriminatoires à l'endroit des fournisseurs de services de l'autre pays, appliquant ainsi le principe de non-discrimination.

324 Il faut toutefois noter une atténuation relative de ce principe, atténuation qui a pour conséquence de reconnaître qu'il puisse exister des différences entre les deux pays dans le traitement des personnes (article 1402). L'obligation d'accorder le traitement national ne constitue donc pas un impératif absolu. Elle accepte que ce traitement ne soit pas totalement identique. « Ainsi, une Partie peut accorder un traitement différent pour des raisons légitimes, comme la protection du consommateur ou la sécurité, dans la mesure où le traitement est équivalent au bout du compte »⁽¹⁴⁾.

2. Caractère prospectif de la réglementation

La réglementation à laquelle l'Accord donnera lieu aura un caractère prospectif, c'est-à-dire qu'elle visera les lois et règlements à venir et non passés.

3. Expression concrète des intentions

En ce qui concerne le commerce des services, les négociateurs ont exprimé concrètement leurs intentions dans trois annexes sectorielles (article 1404) :

- la première s'applique à un secteur professionnel, l'architecture ;
- la seconde touche au commerce des services de tourisme ;
- la troisième englobe les services informatiques et services améliorés de réseau de télécommunications de base.

De ces trois annexes, c'est évidemment la première qui nous intéresse et nous y revenons dans un instant. De même sera-t-il pertinent de nous arrêter aux autorisations de séjour temporaire pour gens d'affaires qui font l'objet d'un chapitre spécial (chapitre 15).

B. Dispositions particulières relatives aux professions

Nous venons de l'indiquer, l'Accord contient une annexe relative à l'architecture. Cette annexe « servira de modèle à d'autres professions désireuses d'obtenir, en vertu de l'Accord, une reconnais-

⁽¹⁴⁾ *Accord de libre-échange entre le Canada et les États-Unis*. Ministère des Affaires extérieures. Gouvernement du Canada, Ottawa, 14 novembre 1988, 337 pages, p. 211.

sance professionnelle réciproque »⁽¹⁵⁾. Ce passage, encore une fois tiré d'une publication du gouvernement canadien, nous dit essentiellement deux choses :

- a) les professions ne sont pas obligées de s'engager dans la voie de l'Accord, c'est-à-dire d'obtenir une reconnaissance professionnelle réciproque entre les deux pays ;
- b) si, d'aventure, elles prenaient la décision de s'engager dans la voie de l'Accord, le modèle à suivre devra être celui des architectes.

Que dit-on de ce modèle ? Le *Tableau No 2* reproduit le calendrier d'exécution que nous avons bâti à partir des dispositions de l'Accord, relativement aux architectes. Il montre que la mission des deux corporations professionnelles en cause (l'américaine et la canadienne) doit se réaliser dans un temps relativement court. Et cela, malgré le fait que cette mission englobe des questions dont on peut mesurer l'ampleur par l'énumération suivante qui en est faite dans l'Accord (Annexe 1404, article 2) :

- « a) éducation – accréditation des écoles d'architecture ;
 - « b) examens – examens pour obtenir l'autorisation d'exercer ;
 - « c) expérience – détermination de l'expérience requise pour obtenir l'autorisation d'exercer ;
 - « d) déontologie – normes spécifiant la conduite professionnelle requise des architectes autorisés à exercer, et les mesures disciplinaires à prendre en cas de non-conformité ;
- et
- « e) perfectionnement professionnel – éducation permanente des architectes autorisés à exercer ».

C. Une question d'importance : les voyages d'affaires

Mais le calendrier d'exécution relatif aux architectes auquel nous venons de faire référence touche à des questions qui laissent en retrait celle de la libre circulation des personnes. À cet égard, une publication officielle du gouvernement canadien indique qu'une « véritable situation de libre-échange suppose non seulement l'absence de discrimination dans le traitement des biens, des services et des investissements, mais aussi le libre passage aux frontières des person-

⁽¹⁵⁾ Cf. renvoi 8, p. 27.

326

nes chargées d'effectuer des ventes et de gérer les investissements ou d'assurer le service avant et après la vente ou l'investissement. De plus, il ne peut y avoir de commerce de services professionnels et commerciaux que si les personnes concernées peuvent facilement franchir la frontière »⁽¹⁶⁾. Pareille description correspond à ce que sera l'Europe de 1992. L'Accord de libre-échange, en revanche, ne va pas aussi loin, car les gouvernements américain et canadien ont voulu conserver la capacité de contrôler les entrées dans leur pays respectif. Cependant, les négociateurs étaient vivement conscients des problèmes sérieux engendrés par les restrictions qui gênent le libre passage aux frontières des personnes appelées à rendre des services professionnels et commerciaux.

Ces deux données contraires ont conduit à retenir une solution où le mot *assouplissement* occupe la première place. En effet, les réglementations relatives à l'immigration seront assouplies de manière à rendre les formalités d'entrée plus simples et plus rapides. À cette fin, les deux gouvernements se sont entendus pour établir quatre catégories de voyages pour affaires et sept types d'activités admissibles pour de tels voyages (chapitre 15).

Les quatre catégories de voyages pour affaires touchent aux :

1. gens d'affaires en visite ;
2. négociants et investisseurs ;
3. professionnels ;
4. mutations à l'intérieur d'une société.

Quant aux sept types d'activités, on les identifie comme suit :

1. recherche et conception ;
2. expansion, fabrication et production ;
3. commercialisation ;
4. ventes ;
5. distribution ;
6. service après-vente ;
7. services généraux.

(16) Cf. renvoi 14, p. 233.

En définitive, les conditions d'entrée d'un comptable canadien désireux de séjourner temporairement pour affaires aux États-Unis, selon les dispositions de l'Accord, seront les suivantes. Il aura à présenter :

- une preuve de sa citoyenneté canadienne ;
- un document attestant la nature de son activité, c'est-à-dire qu'il exerce la profession comptable (elle figure en tête de la liste des professions mentionnées à ce propos dans l'Accord. Notons que sont exclus les services offerts par les médecins, les dentistes et les avocats) ;
- un document décrivant l'objet de son séjour et le situant parmi les sept catégories d'activités indiquées plus haut.

327

De plus, il devra répondre aux exigences normales américaines de santé et de sécurité.

L'ensemble de ces exigences projette évidemment une image plutôt éloignée de celle du libre-échange. Par rapport à la situation présente, le progrès n'est pas évident. Mais, on nous dit que d'autres étapes suivront en vue de libéraliser davantage les échanges.

III – La profession comptable canadienne

A. Ce qu'elle représente

Les comptables professionnels, nous le savons, ont des activités variées. Celles-ci, pour les fins de notre exposé, peuvent être groupées en deux catégories :

- a) les activités à l'intérieur du cadre de l'exercice de la profession, c'est-à-dire, principalement, l'activité de certification et l'activité de conseil ;
- b) les autres activités, c'est-à-dire celles relatives à des emplois, dans, notamment, l'industrie, le commerce, la fonction publique, l'enseignement.

Au Canada, deux groupements professionnels de comptables ont des membres qui participent aux deux types d'activités mentionnées ci-dessus : les comptables agréés (C.A.) et les comptables généraux agréés du Canada (C.G.A.). Un troisième groupement, les comptables en management (C.M.A.) existe également ; sa vocation est orientée vers la comptabilité de gestion et les domaines connexes.

328

L'existence de la profession comptable ayant parmi ses composantes importantes l'exercice de la profession, nous retiendrons davantage, pour notre propos, les groupements où paraît cet élément, renforcé le cas échéant par une reconnaissance juridique. Dans cette perspective, le *Tableau No 3* révèle que 19,606 comptables agréés (soit 43,6% des membres) exercent la profession dans des cabinets. Le *Tableau No 4* nous permet d'en observer la répartition à travers le Canada, par provinces. De leur côté, les comptables généraux agréés, suivant le *Tableau No 5*, comptent 2,843 d'entre eux qui sont engagés dans la pratique publique. Le détenteur du titre de C.G.A. ne bénéficie pas d'un droit de pratique géographiquement aussi large que celui qui a le titre de C.A. Ce même tableau met en lumière le fait que les lois provinciales, sous l'empire desquelles s'exercent les professions au Canada, contiennent des dispositions restrictives à l'égard des C.G.A., en ce qui a trait à la certification. En revanche, ils ont toute liberté d'offrir au public leurs services, en ce qui touche à la tenue des comptabilités et au rôle de conseil. Il en va autrement pour les C.A., dont l'activité de certification est reconnue dans l'ensemble du pays et qui ont aussi, évidemment, des activités de conseil.

Au total, nous obtenons, du côté canadien, un ensemble de 22,449 comptables exerçant en 1987-1988 la profession en cabinets :

C.A.	: 19,606
C.G.A.	: <u>2,843</u>
	22,449

Le *Tableau No 6* reflète la situation aux États-Unis où l'on observe, en 1988, que 126,771 CPA exercent la profession en cabinets.

Les chiffres parlent d'eux-mêmes, quant aux forces en présence.

B. Comment elle peut être touchée par l'Accord

Lorsque l'on réfléchit sur l'impact du libre-échange, on se rend compte que la profession comptable est susceptible d'être touchée de multiples façons à travers, en première approximation, trois grandes lignes de force :

1. la profession vue sous l'angle de l'activité-service à la clientèle qui, à son tour, englobe :
 - l'activité de certification ;
 - l'activité de conseil ;

2. la profession vue en elle-même, c'est-à-dire sous l'angle corporatif qui, à son tour, englobe, notamment :
 - la formation (avant et après l'entrée dans la profession) ;
 - l'entrée dans la profession ;
 - l'exercice de la profession (déontologie, normes, etc.) ;
3. l'environnement vu sous l'angle de la réglementation (ex. : Commissions des valeurs mobilières).

Déjà, on a pu constater, pendant les négociations qui ont conduit à l'Accord, que la profession comptable canadienne a été mise à contribution au titre de l'activité de conseil. En effet, plusieurs entreprises se sont adressées à des experts comptables pour leur soumettre des questions précises⁽¹⁷⁾. Pareilles interrogations révèlent chez les dirigeants d'entreprises la préoccupation de faire face avec succès aux défis que va proposer la conjoncture nouvelle.

329

Ainsi, la profession comptable canadienne s'est arrêtée avec une remarquable rapidité à des problèmes que son activité de conseil l'invitait à examiner. Force nous est aussi d'observer que cette même profession comptable, assez paradoxalement, ne s'est pas encore préoccupée d'elle-même, c'est-à-dire du sort qui lui sera fait par les nouvelles règles du jeu que l'Accord risque d'engendrer. Cela est surprenant, car dans la conjoncture nouvelle, comment pourra-t-elle échapper aux situations de fait ?

Dans cette perspective, le *Tableau No 7* vise à présenter d'une manière schématique un certain nombre de questions en cause. Chacun de ces aspects mériterait une analyse plus approfondie que celle permise par l'étendue du présent exposé. On peut penser, sans trop de risques de se tromper, que les premières retombées de l'Accord toucheront en priorité l'exercice même de la profession, englobant sous ce titre les autorisations de séjour temporaire pour affaires. À

(17) Voici quelques exemples :

- survie d'une filiale canadienne d'une société-mère américaine ;
- répercussions, s'il en est, de l'Accord sur le taux de change entre les deux pays et, par ricochet, sur la compétitivité ;
- importation via les États-Unis de marchandises venant de tiers pays ;
- recherche des caractéristiques des réseaux américains de distribution ;
- identification des traits distinctifs du milieu d'affaires américain, quant au cadre et aux pratiques juridiques et socio-culturelles et quant aux attitudes régionales ;
- etc.

cet égard, comment se présente la situation du commerce des services comptables entre le Canada et les États-Unis ?

Les comptables professionnels en cabinet ont progressivement développé un nombre grandissant de services sur une base internationale. Cela comprend, nous le savons, outre la certification, les conseils en gestion incluant, par exemple, des travaux liés à l'expertise au plan financier, à l'insolvabilité, etc.

330

Il existe présentement des arrangements, tantôt formels, tantôt informels, pour faciliter le commerce des services en comptabilité et en vérification entre les deux pays. Les plus gros cabinets ont des affiliations internationales. D'autres, plus petits, ont des liens par voie d'arrangements *ad hoc*, lorsqu'ils doivent traiter d'affaires au-delà de la frontière entre les deux pays. Mais il y a actuellement des restrictions qui entravent l'échange de services entre les CPA américains et les C.A. canadiens. Nous en avons dit un mot précédemment. Il convient d'y revenir. Ces restrictions se localisent dans trois domaines :

- celui des barrières posées par l'Immigration et auquel l'Accord prétend proposer une amorce de réponse, comme nous l'avons vu ;
- celui de la pratique de l'expertise comptable, où l'on observe qu'un rapport de vérificateur doit, dans les deux pays, être signé par un comptable professionnel reconnu comme tel par le pays qui a juridiction ;
- celui de la reconnaissance mutuelle du titre professionnel, reconnaissance qui n'existe plus depuis 1980, suite au changement d'attitude des États américains. Ceux-ci exigent maintenant que tous les étrangers désireux d'exercer aux États-Unis subissent l'examen des CPA en entier. Au Canada, quatre provinces (Manitoba, Saskatchewan, Alberta et Québec) ont adopté la même politique, en refusant de reconnaître les titres étrangers, s'il n'y a pas reconnaissance réciproque. Quant aux autres provinces, elles permettent, comme auparavant, l'accès à la profession aux CPA américains sans imposer l'examen d'entrée, connu sous le nom d'*Examen final*

uniforme. Elles obligent, toutefois, à subir avec succès des examens portant sur :

- les lois fiscales canadiennes ;
 - le droit canadien ;
 - la déontologie ;
 - le Manuel de l'Institut Canadien des Comptables Agréés ;
- avec, en plus :
- l'exigence d'une brève période de résidence ;
 - l'exigence d'une expérience pratique dans la province où il entend exercer ;
 - la nécessité de fournir des références.

331

L'exigence d'un grade universitaire n'a maintenant plus de portée pratique, car les candidats qui se présentent à l'examen uniforme des CPA américains détiennent, à 1% près, un diplôme de premier cycle.

Ces observations laissent entrevoir les obstacles qu'il faudra surmonter. Quatre années de pourparlers, au début des années 80, n'ont pas permis à l'I.C.C.A., à l'AICPA et au National Association of State Boards of Accountancy de rétablir la réciprocité. La mise en cause de *tous* les États américains aurait gêné considérablement les pourparlers. La volonté politique d'en arriver à une entente n'aurait pas été, semble-t-il, suffisamment forte⁽¹⁸⁾. Quoi qu'il en soit, la situation présente n'empêche pas, au Canada, la Commission d'évaluation des diplômes étrangers de l'I.C.C.A. de placer parmi ses priorités l'étude du dossier américain. L'avenir dira si le climat de bonnes relations qui existe entre les instituts américain et canadien aura pu être un facteur propre à modifier la situation présente. Bien sûr, peut-on ajouter, dans la question de la reconnaissance mutuelle du droit de pratique de l'audit légal se profilent les exigences à l'entrée, les types de formation préalable et, partant, les programmes d'enseignement. Là encore, on observe entre les deux pays des écarts significatifs qui ne faciliteront pas les choses, d'autant plus que la situation, dans un pays comme dans l'autre, peut évoluer.

⁽¹⁸⁾ WILSON, David A. *Public Accountancy in Ontario : Modernization and Reform*. A Submission to the Attorney General of Ontario by The Institute of Chartered Accountants of Ontario, Toronto, 1988, 236 pages, p. 136.

C. Avenues qu'elle peut emprunter

Le *Tableau No 8* vise à indiquer d'une manière concise les voies que peut emprunter la profession comptable canadienne. Il montre qu'au départ, deux voies se présentent, selon que l'on répond ou que l'on refuse de répondre à l'invitation que traduisent certaines dispositions, aussi bien que l'esprit général de l'Entente.

Refus

332 Puisque, comme nous l'avons vu, l'Accord n'oblige pas strictement, cela veut dire qu'il n'y a pas d'obligation d'harmoniser la réglementation des deux pays dans un secteur donné. Cela signifie qu'en ce qui touche notre propos, l'Accord n'oblige pas à des règles comptables uniformes pour le Canada et les États-Unis.

S'arrêter là, sans plus, signifie que l'on opte pour le *statu quo*. Cela veut dire, du même coup, que la profession comptable canadienne (et, présumément, américaine) estime que ce qu'elle a déjà suffit. On suppose, dans ce cas, que le type de structure présente à ramifications internationales (sous le parapluie d'un seul cabinet ou par ententes entre divers cabinets nationaux) est suffisant pour répondre aux besoins appréhendés qui résulteront de l'Accord. Les grands cabinets, de même que plusieurs cabinets de taille moyenne, auraient ainsi une instrumentation propre à les placer en bonne situation de relever le défi de la croissance des services à rendre. Du moins, c'est l'hypothèse que nous retenons pour l'instant, en nous fondant sur l'existence de réseaux permettant l'échange de services.

Supposons, ensuite, que cette hypothèse du refus fonctionne bien au début. Si cette situation dure, elle conduit à imaginer un *statu quo* indéfini, à moins que, librement ou sous l'effet de pressions du milieu canadien et/ou américain, la profession comptable canadienne s'engage dans la voie de l'Accord.

Acceptation

Sous l'effet de quels facteurs peut-on être conduit à chercher à s'inscrire dans la ligne de pensée de l'Accord, pour un secteur professionnel donné ?

1. D'abord, par les intentions qui ont entouré la signature de l'Accord et qui sont exprimées clairement. Comment ?

- en associant libéralisation du commerce des produits et libéralisation du commerce des services ;
- en donnant une portée concrète aux intentions par l'indication d'un modèle de négociation professionnelle, exécutoire dans les vingt-quatre mois qui suivent l'entrée en vigueur de l'Accord ;
- par la nature et l'importance, à l'intérieur du modèle, des questions à être négociées, qui vont de la formation professionnelle aux normes, à la déontologie et au droit d'exercice ;
- par le souci de faciliter les déplacements d'affaires entre les deux pays.

333

2. Aussi, par les pressions qui peuvent se manifester. Quelles en seraient les formes et sous quels impératifs ? Nous ne saurions le dire, pour l'instant. À cet égard, on peut toutefois mettre de l'avant, sans trop de risques, que le milieu économique sera sensible :

- à la qualité des services professionnels dispensés ;
- à l'efficacité dans l'exécution du travail professionnel ;
- au coût d'un tel travail.

S'engager alors dans la voie de l'Accord signifie que les Parties comptables (américaine et canadienne) auront à établir un calendrier d'exécution à partir d'un scénario que nous avons bâti et qui est reproduit au *Tableau No 9*. Cela ne manque pas de soulever des questions. En voici quatre, à titre d'exemples :

- Comment seront amorcées de véritables négociations permettant, notamment, de fixer la date où elles débiteront ?
- Comment seront désignés les interlocuteurs officiels ?
- Fixera-t-on une durée aux négociations ?
- Sur quoi porteront les négociations ?

Cela n'épuise évidemment pas la liste.

Dans cette perspective, à quoi peut conduire la négociation entre la profession comptable canadienne et la profession comptable américaine ? Probablement à autre chose que le *statu quo*, à moins qu'elle se solde carrément par un échec. Car on ne commence pas à

négozier avec l'intention de ne rien changer. Alors, changer pour quoi ? Pour en arriver, nous dit l'Accord, à appliquer le *traitement national* aux comptables canadiens et américains qui offrent leurs services au public (expertise comptable, c'est-à-dire comptabilité publique, au Québec).

334 Quels seront les changements que l'on envisagera dans l'effort d'harmonisation auquel convie l'Accord ? Bien malin qui pourrait y répondre avec certitude. Tel qu'antérieurement indiqué, on peut toutefois penser que la reconnaissance mutuelle du droit de pratique puisse figurer parmi les premières questions, sinon la première, à étudier. N'est-il pas pertinent d'imaginer que l'influence de l'Accord se fasse aussi sentir sur le processus de normalisation comptable. Or, ce processus prend sa source à la fois dans la profession et hors de celle-ci, c'est-à-dire dans la réglementation (exemple : réglementation relative aux valeurs mobilières) dont doit tenir compte l'expert comptable. Et d'où viendront les influences dominantes dans la recherche des réponses ?

- Du milieu canadien ?
- Du milieu américain ?
- Du milieu international (particulièrement dans le cas des normes comptables) ?

Autre question : comment s'ajusteront les comportements des comptables face à une modification de la concurrence découlant de l'interpénétration plus poussée des marchés américain et canadien, quant au commerce des services ?

Dans cette transformation du milieu socio-économique, que deviendront les cabinets comptables de taille moyenne et les petits cabinets qui ne disposent pas d'atout, au plan international ?

Conclusion

Les interrogations, on le voit, ne manquent pas. Celles que nous avons formulées n'ont rien d'exhaustif. Mais elles invitent, de toute urgence, la profession comptable canadienne à une analyse approfondie de l'Accord, en vue d'établir des stratégies d'action. Celles-ci devraient s'inspirer, me semble-t-il, d'une volonté de préservation de l'identité canadienne, dans la recherche des intérêts les meilleurs du public.