

L'ENSEIGNEMENT DES
SCIENCES COMPTABLES

ACADEMIC EDUCATION
IN ACCOUNTING

CAAA/ACPC
(EDUCATION SERIES)

**CURRICULUM WORKSHOP
1983**

ATELIER SUR LES PROGRAMMES D'ETUDES 1983

INTRODUCTION

Le Comité d'enseignement de l'Association a l'honneur de présenter une collection des communications et des commentaires faits au cours des ateliers organisés par le Comité lors de l'Assemblée annuelle 1983.

Le Comité est d'avis qu'il existe d'importants problèmes à résoudre dans les programmes d'études tant à l'égard des établissements individuels qu'à l'échelle nationale en matière de comptabilité générale, de vérification, de comptabilité des organismes sans but lucratif, d'impôt sur le revenu et de comptabilité de gestion. Les problèmes affectant des cours donnés n'ont pas toujours les mêmes répercussions quand le cours est enseigné dans le cadre du baccalauréat, de la maîtrise et du doctorat, ou des programmes de formation post-universitaires. De plus, à l'échelle nationale, on a très peu de renseignements en ce qui concerne ce que l'on devrait enseigner dans des domaines d'actualité donnés. Les ateliers, les communications qui en ont résulté et la discussion à laquelle on espère donner naissance sont des démarches vers l'amélioration de notre compréhension du programme d'études en comptabilité à l'échelle nationale.

Le point de mire des ateliers de 1983 était l'enseignement de la comptabilité intermédiaire et d'un premier cours de vérification. Nous sommes d'avis que les communications ci-après fourniront maintes idées valables pour ceux qui s'intéressent à la situation de l'enseignement de la comptabilité au Canada. Nous avons reproduit ces idées et ces bibliographies dans l'espoir qu'elles serviront à améliorer notre compréhension des problèmes dans l'enseignement des cours de vérification et des cours de comptabilité intermédiaires, et, qu'avec le temps, elles aboutiront à des améliorations dans le contenu des cours et dans la qualité de l'enseignement dans ces domaines.

CAAA Comité d'enseignement (1982-83)

Ross A. Denham (Président)
Morley Lemon
Daniel McDonald
Daniel Zeghal

1983 CURRICULUM WORKSHOP

INTRODUCTION

The Education Committee of the Association is pleased to provide a collection of papers and comments that were presented during the workshops it organized for the 1983 annual conference.

The Committee believes that there are major curriculum issues at an individual institutional level and at a national level in financial accounting, auditing, accounting for not-for-profit organizations, income tax, and management accounting. The issues affecting given courses may have different implications when taught for undergraduate, graduate and professional after-degree programs. Also, there is little information on a national level concerning what should be taught in given topical areas. The workshops, the resulting papers, and the discussion that may be generated are steps toward improving our understanding of the accounting curriculum on a nation-wide basis.

The 1983 workshops focused on intermediate financial accounting and on a first course in auditing. We believe the following papers provide many ideas that are valuable for those interested in the accounting education scene in Canada. These ideas and the bibliographies are reproduced here with the overall hope that they may improve our understanding of the issues in auditing and intermediate accounting courses, and in time lead to improvements in course content and teaching quality in these areas.

CAAA Education Committee (1982-83)

Ross A. Denham	(Chairman)
Morley Lemon	
Daniel McDonald	
Daniel Zeghal	

**A Thirteen Week Intermediate Accounting Course:
An Ideal Framework**

by

**Irene M. Gordon
Assistant Professor
Simon Fraser University**

Prepared for the Canadian Academic Accounting Association Conference

June 2, 1983

Vancouver, B. C.

A Thirteen Week Intermediate Accounting Course: An Ideal Framework

There is always a problem for anyone teaching accounting. The solution to the problem appears to be to design an "ideal" intermediate accounting course. But to specify the solution, the problem must be completely understood. The difficulty faced in this assignment is how to approach the solution when, as it turns out, the problem is so ill-defined.

An attempt will be made to delineate the problem before presenting the requested outline. Once the problem has been specified, the sequencing of the intermediate course will be discussed. This discussion will include where in the student's course sequence the introductory courses should end and where the intermediate course should begin. How the course should be organized will be examined next, and finally, the requested course outline will be presented as an illustration of the content necessary to solve the defined problem.

The Problem

(A) The Logic of the Situation

Perhaps one of the most difficult aspects of designing an "ideal" course is the diversity of views available about what the course should do. The conflicting aims of practitioners, students, and educators make it difficult to determine what the problem is and how it should be corrected. Basically, these aims may be divided into two groups, (1) those emphasizing technical concerns and (2) those related to students' needs. The first set of views include the perceived influence of professional examinations and textbooks upon intermediate accounting courses (Zeff, 1979; and Jensen, 1982, pp. 14, 26, and 72) and are concerned with the trade-off between short-run and long-run potential objectives. The student-related views encompass student resistance to skipping unused textbook sections, the heterogeneity of the student population in the courses and the typically large number of students in each class.

The technical-emphasis and student-related views, taken together, set up several conflicts. First, educators assume that practitioners are interested in readily employable students who are fully prepared to solve accounting problems and who are capable of reciting standards and rules. Second, some practitioners see any training that emphasizes conceptual or theoretical understanding as an attempt by educators to avoid teaching the basics of accounting. Third, the heterogeneity of the student group coupled with large class size interferes with the educators' ability to teach conceptual topics and establishes the basis for a conflict between the educators and the students. Some educators prefer to conduct seminars on conceptual accounting topics where discussions between the instructor and students are facilitated. However, when attempting to teach concepts and theory in an inappropriate classroom situation, the students become frustrated and, in the end, so does the instructor. Fourth, students want to be fully prepared for the short-run objective of passing the professional examinations, ones which they feel are mostly practical in nature. Hence the students want practical training which they think has an immediate pay-off. The educators, who realize that mechanical, practical training has only short-run benefits, want to teach theories and conceptual issues that will provide the student with a more flexible long-run framework.

(B) The Conflicting Views of the Participants

The educator who wishes to teach conceptual accounting topics is thought to be influenced negatively by the professional examinations. While the accounting instructors oft-repeated aim is to teach the students theory and practice, the educators must think that the practitioners want the course emphasis placed upon the practical aspects of accounting. Thus, a practical emphasis is thought to allow recent university graduates to pass the professional examinations on the first attempt without any further accounting training by the practitioners. This over-emphasis on the technical accounting aspects (e.g., complicated earnings per share calculations or ten methods of depreciation) is in contrast to the fact that these specific problems used in the classroom are rarely encountered by students once they join the professional work force (Jensen, 1982, p. 17).

The textbooks are deemed by some educators to be "villainous" because of the detail with which the practical standards and rules (the "how") are outlined. Educators want their jobs made easier and claim that if the textbooks stressed the conceptual and theoretical aspects more (and the technical detail less), then the students would have the opportunity to examine the "why" in a manner less cursory than is presently possible (Jensen, 1982, p. 14).

The technical-emphasis views are not independent of the student-related views. One aim of students is to "get their money's worth". Students who purchase expensive textbooks become very antagonistic when a teacher wishes to skip large sections of the material. The students expect that these costs will be matched by benefits and feel deprived if the instructors do not attempt to fulfill these prior expectations.

While the educators' aim may be to teach conceptually-oriented accounting, they are sometimes hindered in this pursuit by the very composition of the class. Accounting courses tend to service diverse groups of students (Mautz, 1951) all of whom want to pass the course. While some students may want to pursue a career as professional accountants, the majority have no clearcut idea of what they will do upon completion of their university degree (Jensen, 1982, p. 20). This leads to an attempt by educators and textbook authors to teach "all things to all people". This approach rarely satisfies very many students or instructors.

A second stumbling block confronted by educators when they attempt to teach conceptually-oriented material is the size of accounting classes (Jensen, 1982, p. 57). This problem is perhaps most apparent where accounting courses are an integral component of a business degree. As enrolments increase in business programs, accounting grows at this same rate or even faster. Teaching problem-solving techniques to a large class is easier and less time consuming than attempting to run a seminar to discuss conceptual accounting issues.

Whether the attributed aims actually reflect the views of practitioners, students and educators matters very little. The point of this discussion is that these perceived aims are in conflict and that the designing of an ideal intermediate accounting course will not likely resolve these conflicts.

(C) Problem Definition

So, is there a problem that we can address and solve with the ideal course outline? Yes, there is a problem that may be solved but it may be an unpopular problem and have an unpopular solution. The "problem" is that educators are faced not only with the conflicting aims of three interest groups but also with less than

ideal situations in which to teach. Instead of overcoming these situations in order to teach conceptual courses, the educators give into the numerous pressures and teach mechanical technique-oriented courses. This resignation by the instructors continues despite the existing evidence supporting the need for more conceptual accounting emphasis and less technical accounting training in the classroom (Flaherty, 1979, pp. 4-8; and Sloan, 1983, p. 57). Moreover, it is difficult to impress upon profession-bound students that rule memorization and problem solving techniques will have only very short-run benefits and that the time spent on conceptual accounting knowledge will have long-run benefits for them. The nature of college and university training appears to always emphasize short-run goals -- for example, passing the next exam or course. Hence, young and inexperienced students have little sympathy with the seemingly ancient educator's view of the long-run importance of anything -- let alone something as foreign as "conceptual" accounting.

Towards Solving the Problem

The solution to the problem of difficult teaching situations combined with the instructors' attempts to meet student and practitioners' immediate demands appears to be the assigned task of developing the "ideal" course outline. However, intermediate accounting is not separate and distinct from all of a student's preceding background (which is expected to include one or two introductory courses) nor is it independent of the succeeding intermediate or advanced course. This leads to three questions. The first question is: "Where in the student's program does intermediate accounting begin?" The second question is: "Where does this intermediate accounting course end?" The third question is: "How must an intermediate accounting course be organized in order to achieve the specific aims of all concerned?"

The intermediate accounting course should begin only after the students have achieved two important goals. The first goal is the mastery in an introductory accounting course of material that covers (a) double-entry bookkeeping, (b) the accounting cycle and (c) the four basic financial statements. The second goal is to introduce students to the historical cost model and to its various alternatives including the present value model. In other words, intermediate accounting should begin when students have a sufficient background to enable them to seriously question the present system even if only on an elementary level. This broad base would probably require two-thirteen week courses at the introductory level.

The reply to the second question must be determined to a certain extent by the constraints faced. Whether the succeeding course is entitled "Intermediate Accounting II" or "Advanced Accounting", it must be recognized that one thirteen week course is constrained by time. Consequently, the "ideal" intermediate accounting course ends prior to the discussion of topics that are typically covered in the more advanced course. The topics which are left to the consecutive course include leases, pensions, deferred income taxes, consolidations, shareholders' equity and foreign currency translations. The important point here is not what topics should remain for the advanced course coverage but how these topics are approached. If the instructor approaches these topics as usually found in most textbooks, then the technical details will be emphasized and the related conceptual issues will be ignored. As will be proposed in the "ideal" intermediate course outline, the advanced course will necessarily have to be designed to include theoretical and conceptual articles.

The answer to the third question is difficult to obtain without some suffering on the part of the educators and the students involved. In order to solve the defined problem, a new emphasis is required. The educators will necessarily be distressed by the complaints of students adapting to a new method of learning accounting — a method that will require more reading from the students and hence, may cause some of them pain.

As will be illustrated in the next section, the proposed required reading will be partially derived from textbooks and partially from a set of assigned conceptually-oriented articles. Instructors of thirteen week courses will have difficulty covering any of the major textbooks in such a short time period. Consequently, some topics will have to be left to a second intermediate course or even an advanced course. Success will ultimately depend upon stressing the importance of the readings. This will necessarily mean more work for the educators since reading-emphasis rather than problem-emphasis necessitates a different type of examination. The best type of examination will be one that requires an essay question format. However, as most instructors would agree grading essay questions is more time consuming than grading numerical problems.

The conceptual accounting background should accomplish the goal of many educators of preparing students to think about problems such that solutions may be logically derived from principles rather than from memorized standards. A by-product of this approach should be graduating students who possess better communication skills — skills that are much in demand and that are often found to be lacking in newly graduated students.

The "Ideal" Course Outline

Before an examination of the ideal intermediate course outline, the ideal teaching environment should be discussed. The lecture should be scheduled as a two-hour time block. Also, a one-hour tutorial should be slated in which students may work cases/problems or ask questions about recommended study guides. The tutorial should aid students in meeting their stated need of relating the theory to the problems.

Ideally, the lecture class would have no more than 50 students in it. While 50 students is perhaps large for a seminar, it is still small enough to allow a dialogue between the instructor and students. The entire two-hour "lecture" should be a dialogue on previously assigned material with much of the responsibility for asking questions being placed upon the students.

As indicated in the attached course outline, the required readings for each topic would consist of a textbook chapter, the applicable CICA Handbook sections and at least one conceptually-oriented article. The students should be guided in the discussion to compare the three materials and critically examine the authoritative rules with respect to the theoretical points. The students should be taught to question rather than simply to accept easy responses such as "the Handbook requires this and therefore this is how we do it!"

An appropriate study guide could be recommended material for students who wish to work more technical problems than those assigned as tutorial homework. The benefit of a well-written study guide is to allow the student access to answers for problems and short answer questions such that immediate feedback may be given. The study guide then should help prevent the lecture from becoming a question and answer period concerned with homework.

**Course Outline
Intermediate Accounting
A Thirteen Week Course**

Lecture

1

Topics and Readings

Topic: BRIEF HISTORY OF ACCOUNTING

- Including background of CICA and FASB
- The political environment of accounting
- Decision usefulness: who is the decision maker?

Readings:¹

DM - Chap. 1; KW - Chap 1; or MM Chap. 1 pp. 1-10;
and WZ - Chap. 1.

May, R., and G. Sundem, "Research for Accounting
Policy: An Overview," The Accounting Review
(October, 1976) pp. 747-763.²

Handbook³ Sections 1500 and 1501.

2

Topic: CONCEPTUAL FRAMEWORK

- As it is
- As it should be
- How would a framework aid decision makers?

Readings:

DM - Chap. 2; KW - Chap. 2; MM Chap. 1 pp. 10-26;
and WZ - Chap. 2.

Beaver, W., J. Kennelly and W. Voss, "Predictive
Ability as a Criterion for the Evaluation of
Accounting Data," The Accounting Review (October,
1968) pp. 675-683.

3

Topic: STATEMENT OF CHANGES: ALL FINANCIAL RESOURCES

- Working capital basis
- Cash basis
- The problems this statement solves
- How does this statement aid decision makers?
- How does this statement relate to the balance sheet and
income statement?

Readings:

DM - Chap. 24; KW - Chap. 24; MM Chap. 24;
and WZ - Chap. 24.

Heath, L., and P. Rosenfield, "Solvency: The
Forgotten Half of Financial Reporting," The Journal
of Accountancy (January, 1979) pp. 48-54.

Heath, L., "Is Working Capital Really Working?"
The Journal of Accountancy (August, 1980) pp. 55-62.
Handbook, Section 1540.

4

Topic: GENERAL PRICE LEVEL ACCOUNTING

- What this entails
- What this type of accounting does and does not do
- Capital maintenance
- How would these statements help a decision maker?

Readings:

DM - Chap. 26 pp. 832-852; KW - Chap. 25 pp. 1061-1078
MM - Chap. 22 pp. 821-836; and WZ - Chap. 7
pp. 185-201.
Miller, E., "What's Wrong with Price Level Accounting,"
Harvard Business Review (November-December, 1978)
pp. 111-118.
Handbook, "Accounting for the effects of changes in
the purchasing power of money," Accounting Guidelines,
(December, 1974).

5

Topic: CURRENT VALUE AND PRICE LEVEL ADJUSTING

- The various models and capital maintenance
- The CICA solution and its deficiencies
- Will Section 4510 aid decision makers?

Readings:

DM - Chap. 26 pp. 852-868; KW - Chap. 25 pp. 1078-1103;
MM - Chap. 22 pp. 837-862; and WZ - Chap. 7
pp. 202-217.
Sterling, R., "Relevant Financial Reporting in an Age
of Price Changes," The Journal of Accountancy
(February, 1975) pp. 42-51.
Handbook, Section 4510.

6

Topic: AUDITOR'S REPORT AND DISCLOSURE

- Full, fair and adequate disclosure
- The forms of the auditor's report
- How does a decision maker rely upon the auditor's report?

Readings:

DM, MM and WZ have no specific chapters addressing this
topic. KW - Chap. 27 pp. 1164-1178.
Sterling, R., "Accounting Power," The Journal of
Accountancy (January, 1973) pp. 61-67.
Handbook, Sections 1505, and 5000-5520.

7

Topic: CASH, ACCOUNTS AND NOTES RECEIVABLE, AND PREPAIDS

- What is an asset?
- Cash flows and the importance of understanding these flows
for decision purposes
- Present values of these assets

Readings:

DM - Chaps. 6 & 7; KW - Chap 7 (delete pp. 285-291);
MM Chap. 6 pp. 210-219 and Chap. 7; and WZ - Chap. 8
(delete pp. 247-253).

Bernstein, L., "The Concept of Materiality,"
The Accounting Review (January, 1967) pp. 86-95.
Handbook, Para. 1510.01 and .02; and Sections 3010,
3020 and 3040.

8

Topic: MARKETABLE SECURITIES AND LONG-TERM INVESTMENTS

- Differences between these two classifications
- Present values and present value amortization
- How does the classification of assets potentially affect a decision maker?

Readings:

DM - Chap. 11; KW - Chaps. 7 (pp. 285-291) and 18;
MM - Chaps. 6 (pp. 219-225) and 18; and WZ - Chaps. 8
(pp. 247-253) and 19.

King, T., and V. Lembke, "Reporting Investor Income
Under the Equity Method," The Journal of Accountancy
(September, 1976) pp. 65-71.

Lynch, T., "Accounting for Investments in Equity
Securities by the Equity and Market Value Methods,"
Financial Analysts Journal (January-February, 1975)
pp. 62-69.

Handbook, Sections 3010 and 3050.

9

Topic: INVENTORIES

- The advantages and disadvantages of the different cost flow assumptions used
- The non-articulated view where LIFO is used for the income statement and FIFO is used for the balance sheet
- What does the inventory account reflect about the firm?
- Inflation and inventory accounting

Readings:

DM - Chaps. 9 and 10; KW - Chaps. 8 and 9;
MM - Chaps. 8 and 9; and WZ - Chaps. 10, 11 and 12.

Keister, O., "LIFO and Inflation," Management Accounting (May, 1975) pp. 27-31.

Handbook, Section 3030.

10

Topic: PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT, AND
NATURAL RESOURCE DEPLETION

- Capital budgetting questions
- The purpose of depreciation and depletion
- The allocation problem
- Present value depreciation models

Readings:

DM - Chaps. 12, 13 and 14; KW - Chaps. 11 and 12;
MM - Chaps. 12 and 13; WZ - Chaps. 13 and 14.
Thomas, A., "The FASB and the Allocation Fallacy,"
The Journal of Accountancy (November, 1975)
pp. 65-68.
Handbook, Section 3060.

11

Topic: INTANGIBLES

- The theoretical aspects of accounting for goodwill
- How has the research and development costs recommendation reduced professional judgement?
- Full cost versus successful efforts for oil and gas reporting
- What problems exist with accounting for intangibles that may affect a decision maker's decisions?

Readings:

DM - Chap. 14 (pp. 473-482); KW - Chap. 13;
MM - Chap. 14; and WZ - Chaps. 15.
Bierman, H. and R. Dukes, "Accounting for Research and Development Costs," The Journal of Accountancy, (April, 1975) pp. 48-55.
Gynther, R., "Some Conceptualizing on Goodwill," The Accounting Review (April, 1969) pp. 247-255.
Handbook, Sections 3070, 3080 and 3450.

12

Topic: CURRENT LIABILITIES AND CONTINGENCIES

- What is a liability?
- The use of present values
- Theoretical problems with contingencies
- Distinction between gains and losses — should this discrepancy in handling continue?

Readings:

DM - Chaps. 15 and 16; KW - Chap. 10;
MM - Chap. 10; and WZ - Chap. 9 .
Ma, R., and M. Miller, "Conceptualizing the Liability," Accounting and Business Research (Autumn, 1978) pp. 258-265.
Handbook, Paragraphs 1510.03-.09 and Section 3290.

13

Topic: LONG-TERM LIABILITIES⁴

- What is the nature of long-term liabilities?
- Present value and why debt is incurred
- Problems of distinguishing between debt and preferred equity
- How debt affects user analysis of statements.

Readings:

DM - Chap. 17; KW - Chap. 14; MM - Chap. 15;
and WZ - Chap. 20.
Anthony, R., "Equity Interest — Its Time Has Come,"
The Journal of Accountancy (December, 1982)
pp. 76-93.
Handbook, Section 3210.

¹All of these topics are covered in four of the major Canadian intermediate accounting textbooks. This listing does not imply that all four textbooks should be used. Instead the listing is to illustrate that while the four texts cover the same topics, they need to be supplemented with conceptually-oriented articles. These textbooks are listed as:

- DM - Davidson, S., C.L. Mitchell, C.P. Stickney and R.L. Weil, Intermediate Accounting, Concepts, Methods, and Uses, First Canadian Edition (Holt, Rinehart and Winston of Canada, Limited, 1982).
- KW - Kieso, D.E., J.J. Weygandt, V.B. Irvine and W.H. Silvester, Intermediate Accounting, Canadian Edition (John Wiley & Sons Canada, Limited, 1982).
- MM - Meigs, W.B., A.N. Mosich, C.E. Johnson, D. Lockwood and I. Duncan, Intermediate Accounting, Third Canadian Edition (McGraw-Hill Ryerson Limited, 1980).
- WZ - Welsch, G., C. Zlatkovich, W. Harrison, M. Nelson and M. Zin, Intermediate Accounting, Third Canadian Edition (Richard D. Irwin, Inc., 1982).

At least two of the above textbooks have study guides that could be recommended to students who need practice in problem solving.

²Many of the assigned articles are included in R. Bloom and P.T. Elgers' Accounting Theory & Policy, A Reader (Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1981).

³Handbook refers to the latest edition of the Canadian Institute of Chartered Accountants' Handbook published by the CICA.

⁴This topic excludes the detailed analysis of leases, pensions, deferred taxes, consolidations, and foreign currency translations. These areas should be covered either in a second intermediate course or an advanced accounting course.

Conclusion

This ideal course outline is guaranteed to do two things. First, it will make students squirm. When students squirm, they have a tendency to complain. The student's discomfort will be due to having to adapt to a thought-provoking approach to accounting rather than to a routine memorization approach. This "thought-provoking" approach will demand more time and diligence on the part of the students. However, the rewards should be of a more lasting nature. These rewards will include better communication skills and the ability to address problems in a more organized and logical manner.

While some educators may squirm also, the second guarantee is that most educators will find the teaching process more satisfying. The satisfaction will come from the ability of the instructor to address the more interesting conceptual problems of accounting and from the knowledge that he/she is preparing the student for a long-run career.

One cautionary note is necessary. Even the "ideal" intermediate accounting course outline cannot ensure that the problem of a less than ideal teaching environment will be solved. Unless accounting educators are willing to commit themselves to conceptually-oriented teaching, perhaps at the expense of teaching reviews, there will be little hope of solving the problem faced in intermediate accounting.

References

- Flaherty, R.E., The Core of the Curriculum for Accounting Majors, American Accounting Association, 1979.
- Jensen, D.L., Editor, The Impact of Rule-Making On Intermediate Financial Accounting Textbooks, College of Administrative Science, 1982.
- Mautz, R.K., "The Intermediate Course in Accounting," The Accounting Review (April, 1951) pp. 239-244.
- Sloan, D.R., "The Education of the Professional Accountant," The Journal of Accountancy (March, 1983) pp. 56-58 and 60.
- Zeff, S.A., "The Theory and 'Intermediate' Accounting," The Accounting Review (July, 1979) pp. 592-594.

TRAINING THE PROFESSIONAL ACCOUNTANT

Presentation by

Lorne R. Bolton, F.C.A.

to the

CANADIAN ACADEMIC ACCOUNTING ASSOCIATION

on June 2, 1983

CONTENTS

Introductory comments:

Skills demanded by the public of a professional accountant:

The environment of the public accountant.

Desirable qualities of the professional accountant.

Program of study required to train the professional accountant:

Criticisms of current system.

The missing link: communication between the university and the profession.

Establishment of a committee of university and professional representatives.

A suggested syllabus.

The time for action is NOW.

Introductory comments:

When I was asked by your Association to "recommend" the course content for intermediate accounting, it occurred to me that this could only be done within a given educational framework. Here was an opportunity to build the "perfect model". In this presentation therefore, I have chosen to recommend improvements to the current educational framework and comment on the course content of intermediate accounting within this improved framework. These comments will then concentrate on the objectives of intermediate accounting and related courses which are of greater concern to the author than the specific details of their implementation.

A major reason the presentation has been expanded is the apparently divergent views that the universities and the profession have with respect to the university's role in training the professional accountant. The content of an intermediate accounting course would be significantly influenced by which of these divergent views one held.

The view held by many academics is that undergraduate courses are excessively directed towards passing examinations of professional associations and that this (1) should not be the case (2). Instead, the courses should be strictly academic in nature and concentrate on the contending concepts, theories and findings (3). In contrast, professional accountants in both Canada and the United States feel that university graduates are inadequately educated to face both professional examinations and public practice (4). For the majority of accounting majors, who plan to attain a Chartered Accountant designation, the prime concern is to receive the necessary training to pass the required professional accounting examinations.

These divergent views have been widely discussed, but I have seen little in way of curriculum changes or changes in teaching methods to moderate the harsh criticisms that one group feels for the other.

Skills demanded by the public of a professional accountant:

The environment of the professional accountant:

In today's environment the world of the professional accountant is exceedingly volatile.(5) Rapid economic swings, reactive changes in creditor attitudes and inconsistent regulation and deregulation by government bodies have all combined to force businesses and accountants to continually evaluate financial reporting.

Accounting is not and never has been a subject of "absolutes". There are many alternatives in the treatment and disclosure of virtually all financial items. The professional accountant must make choices among these alternatives using his best professional judgment. In the past when conditions were more stable and situations less complex, choices tended to be more conservative and made less often. Once an alternative was chosen, it generally remained in effect for long periods of time. Today however, the continually changing circumstances referred to earlier require continual appraisal of alternatives chosen. New situations require new alternatives and unusual situations require knowledge of unusual alternatives.

As a consequence the ability to research, analyse, communicate and proceed to logical conclusions has become more important than ever. Technical ability is not enough for the modern accountant. This is clearly shown by a recommendation by The Special Committee on Chartered Accountant Education in Alberta that candidates should not pass the Uniform Final Examination if they are deficient in diagnostic, judgmental and evaluative skills.

Desirable qualities of the professional accountant:

The professional exams are designed to test a student's readiness to become a professional accountant. As a consequence they have changed considerably over the years to reflect the dramatic change in the requirements of the profession.

The readiness of the student to practice professional accounting is manifested by six desirable qualities (6):

- Demonstration of knowledge
- Analytical skills
- Judgmental skills
- Imagination
- Awareness
- Communication skills

To demonstrate these six qualities the student must analyse given information, be aware of and or research available knowledge, evaluate alternatives and select in a logical fashion an alternative to "solve" the problem. He then must demonstrate this synthesis in his communication of the "solution". As can be seen, the profession is not just interested in the student's technical skills in applying an existing set of rules (7). Current professional practice is reflected in these exams much more than many academics realize.

This presentation is therefore directed toward the objective of producing a graduate from university with the desired qualities expected to be needed by future accountants. Having established the qualities and talents toward which the educational framework for accountants should develop, a review of the current framework's success in obtaining these qualities is required.

Program of study required to train the professional accountant:

Criticisms of current system:

A review of university course calendars and outlines indicates two major problem areas.

- (1) Overlapping and redundancy of material in the various levels of accounting courses indicating a lack of the overall knowledge a graduate should have.(8)
- (2) Little change in course outlines from year to year in contrast to what one would expect from courses involved in the training of professionals in a dynamic environment. This complacency is shown both in the style of textbooks and in the subject areas covered.

To overcome these problems educators must be encouraged to develop a desire to institute creative approaches. A study by the American Accounting Association (9) to identify cores of accounting knowledge for specialization and general accounting is considered by the author to be an excellent foundation from which to start building a comprehensive sequence of courses in accounting.

In order to see whether the objectives set by the current course outlines were met, several recent university graduates were interviewed. Their comments were very revealing.

"I got good marks but didn't learn much".

"I learned all the alternatives but never the why."

"I did not have enough basic accounting skills to understand what we were doing."

"Some instructors gave good theory comparisons while others taught their favourites."

"You soon learned what was going to be on the exams -

- last few weeks coverage only

- same questions as assignments."

"Most subjects were covered too rapidly while some were covered in too much detail."

"Too easy to get through."

"I found it valuable in writing institute exams."

From discussions with course instructors and exam markers, they were found to be even more critical.

In the preface of his instructor's manual regarding accounting case analysis, L.S. Rosen of York University wrote the following:

"Many students in Canada unfortunately have been exposed extensively or almost exclusively to a "knowledge recall" or "memory dump" accounting education....

For example, several instructors claimed that, although they adopted "memory dump" material in introductory courses, they fully compensated for it in later courses. Some of these junior instructors then explained how they "compensated for it". What they seemed to be doing was assigning large arithmetic problems (which they called "cases") that gave the false impression of testing and honing cognitive skills other than knowledge recall. Sadly, students became confident about their skills in analysis, integration, application, synthesis, and so forth when their skills were in fact close to pathetic. The dismal state of their abilities showed up too glaringly in finalist preparation courses that were being conducted across Canada."

Published and unpublished comments from the Canadian Institute of Chartered Accountants and the Institute of Chartered Accountants of British Columbia instructors and markers are very similar to that of Mr. Rosen.

In summary the two conflicting views of the role of the university are:

- 1) A general feeling among academia that expectations and therefore courses are "suspiciously practise oriented rather than legitimately academically oriented" (10).
2. Professional accountants lament that accounting students are not receiving adequate academic education.

Alternative solutions proposed by the proponents of these two views are:

Academics feel that the solution is to drastically reduce (if not eliminate) practitioners involved in education (10).

Professional accountants feel that either more practitioners should get involved in education, (11) or they should develop their own programs to cover universities' shortcomings (12).

It is very clear to me that proposed solutions do not recognize the alignment of objectives required. There is a problem of perception in what is required.

The missing link: communication between the university and the profession:

The solution to the problem is communication and cooperation between the universities and the profession.

Academics must realize that the future of our profession is in their hands and therefore they must understand the needs and problems of the professional accountant. Studies show that accountants are viewed as tending to prefer unambiguous directed environments (13) and therefore it seems to be assumed that this is the type of environment they have. The environment described above shows this not to be the case. However, these erroneous views are passed on to the students with the result being that the profession attracts students with those qualities! Professional accounting firms are not getting the quality of student they require and feel that they are not taken seriously by academics. As a consequence many professional accountants ignore or deride academics.

The lack of communication and cooperation produces a self-perpetuating cycle of defeat.

Academics cannot teach accounting in a vacuum which ignores the realities of the field they teach, and professional accountants cannot afford to ignore the selection and early development of their future associates. Both must work more closely together.

Several ways to approach this have been tried successfully:

Universities should have practitioners with recent experience among their faculty. This can be done on a revolving basis and if handled properly will result in valuable input (14).

Secondly, the concept of co-teaching can be used. This concept calls for an arrangement between a full time faculty member and a partner in a C.A. firm to jointly teach courses (15). It has been successful at New York University (15); although care must be taken to ensure the practice is approached professionally.

Finally, professors should be encouraged to take sabbaticals in a C.A. firm, as Dr. Michael Gibbons of U.B.C. did (16). The American Assembly of Collegiate School of Business has an excellent requisite that 40% of undergraduate accounting professors have at least sixty days recent relevant practical experience (17).

Establishment of a committee of university and professional representatives:

In order to facilitate the process of communication and cooperation between the universities and the profession; I recommend the formation of liaison committees on a provincial basis. These committees should consist of representatives from the university accounting faculties and representatives of the profession.

The initiative for the formation of these committees should come from the provincial institutes who should ensure that all universities, within the province, with accounting departments, are represented. Terms of reference for these committees would include to:

- review the desirable qualities of a professional accountant.
- establish and monitor a core study program or syllabus with the objective of developing these qualities in the province's accounting students.
- establish and monitor the division of responsibilities between the university and the profession for teaching and examining these qualities.
- establish a forum for the purpose of furthering university and professional accounting interaction including arrangements for sabbaticals and research.

A suggested syllabus:

The focus of this presentation has been on the total body of knowledge to be taught and examined. Flaherty's study, "Core of the Curriculum for Accounting Majors", provides a basis from which to begin this. The proposed structure and content follows:

1) Basic accounting skills (one semester).

Objective - student to be proficient at all stages of basic accounting up to and including preparation of internal financial statements. The student will have exposure to most common accounting systems and the concept of internal control thereon (i.e. no disclosure requirements).

The course would allow students to learn how journals and ledgers interact by using micro computers. For example, by using interactive software a student could see visibly how a journal posting would effect the general ledger and resulting financial statements. Core areas of the course outline would include accruals, deferrals, double entry system, cash flow statements, projections, error corrections, and statements from incomplete records.

2) Introductory financial accounting theory (one semester).

Objective: To show how accounting developed, impart awareness that there is a good deal of debate and disagreement and give student basic understanding of various accounting models. To show what financial statements are used for and how the interests of different users may dictate the preferred accounting model.

3) Accounting principles and methods (two semesters).

Objectives: To familiarize students with the vast array of accounting principles and methods available, and where to go to find them (research method). Teach how to apply these principles and methods and the effect of each one on financial data. Emphasis should be placed on valuation problems and timing differences.

The reading list for this course would be extremely comprehensive.

4. Applied accounting theory (one semester)

Objectives:

1). Students learn how to use previously learned theory principles and methods (i.e. learn skills of analysis, judgment and synthesis). How to make decisions about which could be appropriate in different situations. A case study approach would be one useful teaching technique used.

2) Question both the theory itself and current practise.

5) Advanced application and financial reporting problems - to be taught at professional accounting schools of the profession.

The time for action is NOW:

In summary, to reach an appropriate decision as to course content and format, communication and cooperation between the universities and the profession must be enhanced.

This should be done by the formation of a liaison committee between provincial university accounting faculty and provincial accounting bodies at the initiative of the provincial accounting bodies. The desirable outcome of this committee would be:

- . to define the desirable qualities of the future professional accountants being taught,
- . how to develop these desirable qualities through a core study program, and
- . how to divide the responsibility for teaching and examining these qualities between the universities and the profession.

It should also ensure the universities and professional bodies act on its recommendations.

It is now time to break out of the mould and apply some innovative and creative solutions to our problems.

FOOTNOTES

- (1) Murphy, George J., "Accounting as an Academic Discipline",
proceedings: 1981 Annual Conference The Canadian Academic Accounting
Association. (page 71)
- (2) Houle, Yvon, "Accounting in the Canadian University Environment - some
Suggestions."
Proceedings: 1981 Annual Conference The Canadian Academic Accounting
Association. (page 1 and 2)
- (3) Murphy, op cit., (page 69)
- (4) Rosen, L.S. "Accounting Education: A Grim Report Card", C.A. Magazine,
June 1978. (page 33)

Coperthwaite, Gordon and Gayton, Robert J., "Accounting Education: Brave
New Proposals". C.A. Magazine, September 1981. (page 37)
- (5) Dellardo, Stephen and Thornton, John R., "Recruiting: The New Horizon
Journal of Accountancy", October 1982. (page 40)
- (6) Edited by Denham, Ross A., "Education for Students"., C.A. Magazine,
March 1981.
- (7) Murphy, op.cit.
- (8) Rosen, op.cit. (page 30)
- (9) Flaherty, Richard E., "The Core of the Curriculum for Accounting Majors,"
American Accounting Association, 1979
- (10) Long, Robert A., "An Action plan to alleviate the critical shortage of
career academics in accounting programs". Proceedings: 1981 annual
Conference The Canadian Academic Accounting Association. (page 36-37)

- (11) Previts, G.J. and Coffman, E.M., "Practise & Education: Bridging the Gap", Journal of Accountancy December 1980. (page 39)
- (12) Rosen, op.cit.
- (13) Amernic, Joel H., "Students performance on and preference for unstructured course materials...". Proceedings: 1981 Annual Conference The Canadian Academic Accounting Association. (page 102)
- (14) Krogstad, Jack L. and Stark, M.E. and Fox, K.L. and Lytle, H.D. "The Faculty Residency: A Concept Worth Considering". Journal of Accountancy - November 1981.
- (15) Lint, P.E. and Brown, P.R., "Co-teaching: A Key to Auditing Instruction", Journal of Accountancy September 1982.
- (16) Gibbons, M., "A Professor's Sabbatical in a C.A. firm", C.A. Magazine October 1982.
- (17) "Professional Notes", - Journal of Accountancy, November 1982.
- (18) Adequately explained in many articles. See op.cit.(2) for one.

BIBLIOGRAPHY

C.A. Magazines; 1981, 1982 and 1983: all articles pertaining to education and research.

Flaherty, Richard, "The core of The Curriculum for Accounting Majors", American Accounting Association, 1979.

Journal of Accountancy; 1980, 1981, 1982 and 1983: all articles pertaining to education and research.

Proceedings: 1980 and 1981. Annual Conferences The Canadian Academic Accounting Association.

A Professional Approach To The Education of Chartered Accountants in British Columbia. A report to the council of the Institute of Chartered Accountants of British Columbia of a task force chaired by Lorne R. Bolton, F.C.A.

Rosen, L.S., An Introduction to Accounting Case Analysis.

Report of The Special Committee on Chartered Accountant Education in Alberta, March 1982, Institute of Chartered Accountants of Alberta.

Simon Fraser University Calendar 1982/83

Simon Fraser University, Department of Business Administration, course outlines, B.A. 221-3, 222-3, 320-3 and 321-4.

University of British Columbia 1982-83 Calendar.

University of British Columbia; Faculty of Commerce and Business Administration, course outlines, Comm. 151, 153 and 353.

Commentary on Papers and Open Discussion in the Session
on Intermediate Accounting (As Observed from
the Audience)

Irene Gordon and Lorne Bolton appear to agree that developing an outline for the "ideal" intermediate course is not without problems.

Factors such as a non-homogeneous group of students (implying different aims and background), large class sizes, and differing expectations of educators and practitioners, complicate the course development process.

There was some agreement that it is imperative to solve several issues before the intermediate course can be improved substantially. The outstanding issue is the apparently unreconciled view of educators, practitioners and students of what should be included in this course and what should be accomplished by it. Practitioners appear concerned about students not being well prepared for a practical life in a short term perspective. Students have a short term perspective as well in that they want to get professional exams over, and therefore they are concerned with the material on which their exams will be based. Academics on the other hand, would like to implement a long term outlook in their courses that puts more emphasis on the theoretical and conceptual aspects of learning rather than on an entirely technical approach of program content and delivery. Such a conceptual approach is expected to help graduates face the constantly changing environment in which they will work in the future.

The comments and questions of the audience were not solely restricted to matters of intermediate accounting. They are categorized under three titles. One category dealt with the skills needed by graduates in accounting. Issues of what other skills beside accounting should be or should not be taught were raised. Another was the desirability of a school of accounting organized separately from existing structures in order to meet these skills.

The general feeling of the audience was not favorable toward a separate school of accounting. Another issue was whether there was a place for number manipulation and bookkeeping skills and the extent to which they should be used in teaching accounting. The audience appeared to relegate these to the past in order to make more room for a conceptual approach and an increased use of computers in accounting courses.

A second category of questions related to what was meant by a conceptual approach. Some in the audience wished to find or understand the right balance between a technical and conceptual orientation before a better or ideal course would emerge. A comparison with the sciences led to agreement in favor of a "proper" mix of the two orientations rather than sacrificing one entirely in favor of the other. The general feeling of the speakers, however, was that it is very important that appropriate theory and concepts should be implemented early in an accounting program.

The final group of ideas emerging from the discussion concerned the subject of students and their objectives. It was noted that the exams that students have to take encourage a short term perspective. It was observed that students believe practitioners want them to learn the Handbook by heart. Also, the pressure created by a possible failure at an exam encourages them to work exclusively towards the short term goal of the exam rather than the long term objective of career preparation. This can create problems when educators seek to introduce or stress theory and concepts in accounting courses. Educators may be criticized for not teaching material that is important for the exams. Such a fact or perception underlies a dilemma for suggesting useful realistic changes that will result in an "ideal" course. It was indicated that because practitioners control professional examination and educators control university and college teaching one "ideal" course requires a reconciliation of outlook by both parties.

A final view noted was that open book exams, a matter of current discussion, would minimize the pressure of learning everything completely and thus more emphasis could be placed on introducing a proper perspective for the theories and concepts that are essential for accounting education in the longer term.

**THE FIRST UNDERGRADUATE AUDITING COURSE: AN EXPLORATORY
EXAMINATION OF THE AUDITING DISCIPLINE**

Introduction

The purpose of this paper is to describe an auditing course which has been designed to expose today's undergraduate students, tomorrow's practitioners and researchers, to selected aspects of the rapidly expanding literature of auditing. The selection process by necessity has forced the elimination of a number of major auditing topics. Topics such as statistical sampling, analytical review, the audit of computerized information systems, internal auditing, comprehensive auditing and the standard topics covered in most audit concepts and procedures courses are assumed to be addressed in a series of follow-up undergraduate and profession-sponsored auditing courses.

To keep this proposed course in perspective, one must recognize that the mandate provided by the CAAA Education Committee to Efrim and myself was to develop an innovative course which was unconstrained in terms of material but constrained as to time (a 12 to 13 week term). Furthermore, given that it was to be a first course in undergraduate auditing, we could not assume any advance knowledge of auditing.

The course described in this paper is tailored to meet the needs of a fourth year accounting major who has completed a series of accounting courses, as well as having gained knowledge of intermediate micro economics, finance, accounting information systems, and the principles of business research, including an understanding of alternative research methodologies. Some understanding of the general process of human

judgement, including the use of heuristics in the process would be desirable but not essential. Otherwise, the course described in the paper is thought to be self-contained.

The following discussion describes the course objectives, including grade weightings, paper and proposal requirements, and classroom participation expectations. A topic outline, together with the required, recommended and optional daily reading assignments for the anticipated twenty-four, 90-minute sessions throughout the term is provided, as well.

Course Objectives

Auditing I, the first in a series of auditing courses systematically explores selected aspects of the discipline of auditing and is intended to enhance your understanding of the conceptual and applied aspects of the discipline and to encourage a continual interest and examination of this field throughout your career. This course will examine the sources of influence that have shaped and are shaping the evolution of auditing in Canada. In addition, the course will enquire into the current thinking of auditing academicians and practitioners regarding the underlying societal, economic and behavioural aspects of the discipline. This enquiry will attempt to integrate the burgeoning normative, descriptive and empirical literature of the discipline. It is intended that this course will permit auditing students to accommodate to and, indeed, encourage change in the discipline and the profession.

The course will be structured around 1) seminar discussion, 2) paper presentation, and 3) the development of a preliminary research proposal. Considerable emphasis will be placed on the student becoming

aware of and sympathetic with the knowledge and skill necessary to be leaders in auditing innovation. To that end, a broad and currently relevant group of topics will be discussed with students demonstrating their knowledge and skill through discussion, paper writing, and the formulation of a preliminary research proposal.

Grade Weighting

Paper topic	30%
Preliminary research proposal	30%
Classroom participation	15%
Exam	25%
	<u>100%</u>

Paper Requirements

The paper will be on the topic assigned; and should be type-written, double spaced and include good footnoting and bibliography (use style of the Accounting Review). The student is required to obtain his/her own references and bibliography.

The papers must be well written and a portion of the total paper grade will be assigned to this concern. Good, clear writing requires a careful use of sentence and paragraph structure, suitable headings and appropriate punctuation. Papers must represent the independent work of each student. University regulations relating to plagiarism include dismissal and expulsion. Good footnoting and bibliographic style are important. The method in the Accounting Review is recommended. Please avoid "First person singular" in your papers. It is both redundant and wordy: e.g. "I feel that efficient markets have strong influence" The first three words can be deleted. Who else could "feel" this but the writer? More simply, use "Efficient markets have strong influence" Please organize your paper well. A good careful introduction of

one or two paragraphs is essential. Avoid a great number of one- or two-sentence paragraphs. They can mean that you are not combining and interrelating your thoughts sufficiently well. Direct the paper to the instructor. Assume that he has reasonable knowledge and keep the level of the paper as high as you can. Your thoughts, clarity of expression, uses of research material, completeness and depth of coverage, good reasoning, knowledge and understanding of the literature and, most importantly, creativity and originality will be assessed. The papers should not be a regurgitation of the reference articles read. Indeed it is hoped that they will reflect an understanding of the main issues as acquired through wide reading (and more importantly) through the student's own mental deliberations. Sound reasoning and originality will be highly regarded by the instructor. Students will find that a small inexpensive book entitled Elements of Style by Strunk and White will be an invaluable writing guide.

Paper topics (with some hints - by no means, all - as to what the paper might consider):

1. "What has changed auditing in the past and what will change auditing in the future?" (What were the influences - legislative, academic, scandals, professional activity, investors, management, etc.? What is the relative strength of these influences? Any patterns to the change? Any patterns or influences likely to continue? etc. . . .)
2. "Why, in the absence of statutory requirements, do market forces appear to demand the provision of independent external audit services?" (Why do legislators and regulators demand audits? What social benefits are derived from independent external audits? Who demands audits? Why? etc. . . .)

3. "Auditing is fundamentally a behavioural process." (What influence does auditing have on preparers and users of financial statements? What influences individual auditor behaviour? Is motivation theory, communication theory, human information processing theory helpful? etc. . . .)
4. "The problem an auditor encounters in maintaining his/her independence in an auditor/client conflict situation is attributable to the asymmetry inherent in auditor/client relationships." (What are the auditors' sources of power? Why might there be a dependency? Are there any countervailing powers? etc. . . .)
5. "Patterns in empirical auditor judgment research." (What are they? Where are they taking us? What areas are left untended? What areas need emphasizing? Possibly scan the journals for the past ten years to obtain a feel for the empirical literature, etc. . . .)
6. "How should materiality and risk judgments influence an auditor's decision as to the appropriate nature, extent and timing of audit procedures for particular account balances and classes of transactions?" (What is auditing materiality? What does risk mean to an auditor? What impact do materiality and risk decisions have on an auditor's decision as to what constitutes sufficient appropriate audit evidence? What impact should these decisions have? etc. . . .)

Preliminary Research Proposal Requirements

The proposal will be on an auditing topic of your choice; and should be typewritten, double-spaced and include good footnoting and bibliography (use style of the Accounting Review). The student is required to obtain his/her own references and bibliography. The

proposal must be well written and a portion of the total proposal grade will be assigned to this concern. The preliminary research proposal is essentially a condensed proposal, providing an 8- to 10-page synopsis of the major factors relating to your topic. The factors to be addressed include:

1. Statement of problem, hypothesis, or question. This states what the research will deal with. If hypotheses are appropriate, they should be stated. If the type of topic is not amenable to statement as a hypothesis, then the problem or question should be clearly stated.
2. Importance of the research. This addresses the question of whether or not the research is important or significant enough to justify doing. If there is some statement by an authority as to need for this research, or if it can be demonstrated that this research is significant to a major activity, then this or related reasons should be concisely stated. The importance of a topic need not be earth-shaking, but no research should deal with a trivial or inconsequential topic.
3. Significant prior research. This part reviews the major preceding research. It need not be exhaustive when topics are being selected, but the student should make a quick investigation, taking perhaps ten to twenty hours, to look at the major research work on the topic.
4. The possible research approach or methodology. This section of the preliminary proposal is extremely important because it outlines how the student proposes to approach the research. Is it via questionnaire, simulation, data collection, measurement, or algorithm solution? The approach should be explained as precisely as possible but may still be in a very rough form. Alternative methodology should be included.

5. The potential outcomes and the importance of each. The contents of this section are vital to an assessment of the proposal. For each research approach, the different but possible outcomes should be described. For example, you might propose a project to collect evidence by a questionnaire. Then the questionnaire results would be analyzed statistically to determine if there is a positive correlation between perceived behavior and the responses to questions. The potential outcomes might be:

- a. A significant positive correlation demonstrating the relationship;
- b. A significant negative correlation demonstrating the reverse of what was expected;
- c. A lack of correlation (probably proving nothing);
- d. An inability to obtain satisfactory responses on the questionnaire.

Students will find that a small inexpensive book entitled Writing the Doctoral Dissertation by Davis and Parker will be an invaluable aid in writing your research proposal.

Classroom Participation Expectations

This is very difficult for the instructor to judge. It is not simply the quantity of comments but, more importantly, the quality of the comments which count. Some students find it easier to contribute comments than others. The instructor will do his best to encourage (or to discourage!) but the onus is on the student to be sure to speak sufficiently or to not monopolize discussion.

Exam

The exam will require the student to call on the material assigned or discussed in class. It will also call on the student's ability to organize and integrate information and to provide imaginative insight and creativity to the questions asked.

Topic Outline

Seminar Session

- 1 Introduction and Overview of Research Opportunities in Auditing
- 2-4 Research Opportunities in Auditing
 - 1.1 Auditing Research: State of the Art

Peat, Marwick, Mitchell & Co., Research Opportunities in Auditing, Peat, Marwick, Mitchell & Co., 1976, pp. 1-4 and 134-166.

Selections 1.1 in Readings Package
 - 1.2 Auditing Research: Behavioural Considerations

Selections 1.2 in Readings Package
 - 1.3 Auditing Research: Selected Issues

Selections 1.3 in Readings Package
- 5-7 The Role of the Auditor in Canadian Society
 - 2.1 Auditing in Canada: A Historical Perspective

Selections 2.1 in Readings Package
 - 2.2 Auditing in Canada: Recent Concerns

Selections 2.2 in Readings Package

Peat, Marwick, Mitchell & Co., Research Opportunities in Auditing, Peat, Marwick, Mitchell & Co., pp. 40-133.
(Optional reading.)
 - 2.3 Auditing in Canada: Empirical Studies

Selections in Readings Package
- 8-11 The Demand for Independent Audit Services
 - 3.1 Demand for Independent Audit Services: Traditional Considerations

Wanda A. Wallace, The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets, Graduate School of Management, University of Rochester, 1980, pp. 24-27.

Selections in Readings Package

3.2 The Demand for Independent Audit Services as a Monitoring Device

Wanda A. Wallace (see above), pp. 28-37; pp. 12-15.

Selections in Readings Package

3.3 The Demand for Independent Audit Services: Alternative Economic Considerations

Wanda A. Wallace (see above), pp. 16-23.

12-14 Auditor Independence

4.1 Auditor Independence: Evolution and Issues

Selections in Readings Package

4.2 Auditor Independence: Theoretical Research

Selections in Readings Package

4.3 Auditor Independence: Empirical Research

Selections in Readings Package

15-16 Audit Judgment Research

Selections in Readings Package

17-19 Auditors' Evaluation of Internal Control

6.1 Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment

CICA Handbook: 5200-5220, inclusive

Selection in Readings Package

6.2 Internal Control Judgments: Lens Model;

Consensus/Consistency/Experience Effects

Selections in Readings Package

6.3 Internal Control Judgments: Protocol Analysis

Selections in Readings Package

20-22 Auditors' Materiality Judgments

7.1 The Concept of Audit Materiality

Selections in Readings Package

7.2 Materiality Judgments: Empirical Findings

Selections in Readings Package

7.3 Materiality Allocation Considerations

Selections in Readings Package

23-24 Auditors' Risk Considerations

8.1 Audit Risk Determinants

Selections in Readings Package

8.2 Audit Risk: Analysis and Model

Selections in Readings Package

Readings Package

1. Research Opportunities in Auditing

Preamble

Organizations in general recognize that, in today's climate of rapid change, adaptation is a fundamental determinant of long-run survival and growth. Moreover, adaptation is of particular significance to professions, for by the very nature of the public trust extended to them, professions have an obligation to adapt to changing conditions in order to remain responsive to public needs.

To adapt effectively, a profession must periodically evaluate how it might best fulfill its social role in the light of current and anticipated developments in the environment. This evaluation process should involve a deliberate, critical analysis of potential problems and opportunities faced by the profession. Without such study, many problems will go unidentified until the opportunity for their timely solution has passed, and all that remains is to deal with their undesired consequences. Likewise, opportunities to improve quality of service may be unnecessarily delayed or missed altogether. (Peat, Marwick, Mitchell

& Co., p. 1.) This portion of the course is designed to acquaint you with the current state of the art of auditing research and to whet your research appetite.

1.1 Auditing Research: State of the Art:

Required:

Felix, W. L. and W. R. Kinney, Jr., "Research in the Auditor's Opinion Formulation Process: State of the Art," Accounting Review, April, 1982, pp. 245-271.

Recommended:

Mautz, R. K., "Some Observations on Auditing Research," The Journal of Accountancy, October, 1975, pp. 92-96.

Carmichael, D. R., "Fads and Foibles in Auditing Research," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, October, 1974, pp. 3-13.

Burton, J. C. and A. C. Sampson, "Future Needs for Auditing Research," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, October, 1974, pp. 217-225.

Loebbecke, J. K., "Auditing Research State of the Art: Auditing Approaches, Methods, Programs and Procedures," Working Paper 81-27, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-84.

Optional:

Churchill, N. C. and J. K. Loebbecke, "An Auditing Taxonomy: An Introduction and an Invitation," The Accounting Journal, Winter 1977-78, pp. 312-316.

1.2 Auditing Research: Behavioural Considerations:

Required:

Gibbins, M., "A Behavioral Approach to Auditing Research," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, November, 1976, pp. 141-186.

Joyce, E. and R. Libby, "Behavioral Applications to Auditing," Working Paper 81-23, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-27.

1.3 Auditing Research: Selected Issues:

Required:

Felix, W. L. "Research Opportunities in Auditing: Internal

Control Evaluation," Working Paper 81-22, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-22.

Kinney, Jr., W. R., "Quantitative Applications in Auditing," Working Paper 81-24, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-26.

Ward, B. H., "On the Extension of Independent Audit Services," Working Paper 81-25, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-20.

2. The Role of the Auditor in Canadian Society:

Preamble:

The evolution of auditing in Canada has, over the years, involved an interesting interplay of English and American influence acting upon, and together with, the unique elements of the Canadian scene. The English influence is felt largely in the tradition of legislation found in the Canadian Companies Acts that have prescribed the role of the auditor. The American influence is felt through the proximity and pronouncements of the American Institute of Certified Public Accountants. The uniquely Canadian Influence is manifested through the recommendations and pronouncements of the Institutes of Chartered Accountants, the various income tax acts, and the business and financial critics responding to corporate reporting inadequacies and business failures. (Murphy, 1980)

After more than a decade of concerted criticism auditors in Canada, Australia, Britain and the United States must be expected to be particularly interested in an evaluation of their social role. A statement of role makes possible orderly improvement in practice and facilitates progress toward specific goals. It provides a connection between the activities of auditors and their function in society.

2.1 Auditing in Canada: A Historical Perspective:

Required:

Murphy, G. J., "The Evolution of Selected Annual Corporate Financial Reporting Practices in Canada: 1900-1970," Ph.D. Dissertation, Michigan State University, 1970, pp. 1-75. (Other chapters are highly recommended.)

Murphy, G. J., "Some Aspects of Auditing Evolution in Canada," The Accounting Historians Journal, Fall, 1980, pp. 45-61. (Note the completeness of the bibliography.)

Recommended:

Mann, H., The Evolution of Accounting in Canada, Montreal: Touche Ross & Co., 1976, pp. 23-52; 105-138; 147-196.

Little, A. J., The History of the Firm, 1864-1964: Clarkson, Gordon & Co., Toronto: Clarkson, Gordon & Co., 1964.

Crate, H. E., Thorne, Gunn, Helliwell & Christenson - A History 1880-1970, Toronto: Thorne, Gunn, Helliwell & Christenson, 1973.

Collard, E. A., First in North America, One Hundred Years in the Life of the Order Des Comptables Agréés Du Québec, Montreal: The Order Des Comptables Agréés Du Québec, 1980.

Optional:

Pixley, F. W., Auditors: Their Duties and Responsibilities, (Tenth Edition), London: Henry Good & Son, 1910, pp. 1-26; 45-253; 536-554.

Chatfield, M., A History of Accounting Thought, Hinsdale, Ill.: Dryden Press, 1974, pp. 111-158.

Previts, G. J. and B. D. Merino, A History of Accounting in America, New York: John Wiley & Sons, 1979.

2.2 Auditing in Canada: Recent Concerns:

Required:

Stamp, E., "The Public Accountant and the Public Interest," Journal of Business Finance, Spring, 1969.

Flint, D., "The Role of the Auditor in Modern Society: An Exploratory Essay," Accounting and Business Research, Autumn, 1971, pp. 287-293.

Lee, T. A., "The Nature of Auditing and Its Objectives," Accountancy (England), 81, April, 1970, pp. 292-296.

Commission on Auditors' Responsibilities of the American Institute of Certified Public Accountants, Report, Conclusions and Recommendations, New York: AICPA, 1978, Sections 1, 4, 5, 6.

The Special Committee to Examine the Role of the Auditor of the Canadian Institute of Chartered Accountants, "The Adams Report," CA Magazine, April, 1978, Sections A, B, C, D, E.

Recommended:

Gilling, D. M., "The Philosophy of Auditing Revisited," Working Paper 82-006, The University of Georgia: Audit Research Working Paper Series.

2.3 Auditing in Canada: Empirical Studies:

Required:

Rocco, L., "The Role of the Independent Auditor in Canada: An Examination of the Perceptions of Auditors and Selected Users of Financial Information," University of Saskatchewan, M.Sc. Thesis (Accounting), 1983 (forthcoming).

Beck, G. W., "Public Accountants in Australia: Their Social Role," University of Queensland, Ph.D. Dissertation, 1973.

Recommended:

Beck, G. W., "The Role of the Auditor in Modern Society: An Empirical Appraisal," Accounting and Business Research, Spring, 1973, pp. 117-122.

Wilcox, K., and C. Smith, "Role Discrepancies and the Auditor-Client Relationship," Accounting, Organizations, and Society, Vol. 2, No. 1, 1977, pp. 81-97.

Optional:

Donahue, M., "An Empirical Investigation of the Opinions of Selected Financial Statement Users, Accounting Academicians, and CPA's Toward the Independent Auditor's Responsibility for the Prevention, Detection, and Disclosure of Fraud," University of Nebraska, Ph.D. Dissertation, 1979.

3. The Demand for Independent Audit Services

Preamble:

An understanding of the role of the independent audit may be enhanced if one is able to clarify the incentives of the parties involved in the decision to have and to supply an audit, as well as the attributes of the audit. The observed demand for independent auditing services in unregulated environments will be examined within a framework for evaluating alternative determinants of demand. This portion of the course should enhance your understanding of the role played by the

independent auditor in the financial reporting process in Canada.

3.1 Demand for Independent Audit Services: Traditional Considerations:

Required:

American Accounting Association, A Statement of Basic Auditing Concepts, Sarasota: American Accounting Association, 1973, pp. 1-18.

Ng, D., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing," The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, ed. Sidney Davidson, Chicago: Arthur Young & Company, 1978, pp. 99-124.

Kaplan, R., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing: A Critique," The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, ed. Sidney Davidson, Chicago: Arthur Young & Company, 1978, pp. 125-131.

Optional:

Chow, C. W., "The Demand for External Auditing: Size, Debt and Ownership Influences," Accounting Review, April, 1982, pp. 272-291.

3.2 The Demand for Independent Audit Services as a Monitoring Device:

Required:

DeAngelo, L. E., The Auditor-Client Contractual Relationship: An Economic Analysis, Ann Arbor: UMI Research Press, 1981, pp. 7-32.

Scott, W., "The Social Role of Auditing," in The State of the Art of Academic Research in Auditing, 1983 Accounting Educators' Symposium, Queen's University, Kingston, pp. 107-143.

Recommended:

Noel, J. C., "Agency Costs and the Demand and Supply of Auditing," Ph.D. Dissertation, The Ohio State University, 1981, pp. 22-152.

Optional:

Hamilton, R. E., "An Examination and Clarification of the Role for Auditing in the Production and Dissemination of Capital Market Information," D.B.A. Dissertation, University of Southern California, 1975, pp. 51-91.

4. Auditor Independence

Preamble:

The importance of independence to the auditing profession has

generated research, both conceptual and empirical, which is particularly relevant to the policy makers who govern the practice of auditing in Canada. An understanding of the evolution of the independence concept, the theoretical concerns, and empirical findings should foster a recognition of the purpose and importance of auditor independence in the functioning of Canadian society.

4.1 Auditor Independence: Evolution and Issues:

Required:

Mautz, R., and H. Sharaf, The Philosophy of Auditing, Sarasota: American Accounting Association, 1961, pp. 204-231.

Berryman, R., "Auditor Independence: Its Historical Development and Some Proposals for Research," Contemporary Auditing Problems - Proceedings of Kansas Symposium on Auditing Problems, ed. Howard Stettler, Kansas: University of Kansas Printing Service, 1974, pp. 1-15.

Shank, J., "Independence: Accusations in Search of an Issue," The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, ed. Sidney Davidson, Chicago: Arthur Young & Company, 1978, pp. 51-64.

Commission on Auditors' Responsibilities of the American Institute of Certified Public Accountants, Report, Conclusions and Recommendations, New York: AICPA, 1978, Section 9.

The Special Committee to Examine the Role of the Auditor of the Canadian Institute of Chartered Accountants, CA Magazine, April, 1978, Section G.

Recommended:

Dykxhoorn, H., and K. Sinning, "Why is Auditor Independence Still an Issue? Proceedings of the 1982 Mid-Atlantic Regional AAA Meeting, Secaucus, N.J., pp. 1-11.

Optional:

Causey, D., "Evolution of Responsibility and Independence," Duties and Liabilities of Public Accountants, Homewood: Dow Jones-Irwin, 1979, pp. 13-31.

4.2 Auditor Independence: Theoretical Research:

Required:

Goldman, A., and B. Barlev, "The Auditor Firm-Conflict of Interests: Its Implications for Independence," Accounting Review, October, 1974, pp. 707-718.

Loeb, S., "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Comment," Accounting Review, October, 1975, pp. 844-847.

Goldman, A., and B. Barlev, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Reply," Accounting Review, October, 1975, pp. 848-853.

Shockley, R., "Perceptions of Audit Independence: A Conceptual Model," Journal of Accounting, Auditing & Finance, Winter, 1982, pp. 127-143.

Recommended:

Nichols, D., and K. Price, "The Auditor-Firm Conflict: An Analysis Using Concepts of Exchange Theory," Accounting Review, April, 1976, pp. 335-346.

Optional:

Aranya, N., and M. Sarell, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: A Comment," Accounting Review, October, 1975, pp. 854-856.

Goldman, A., and B. Barlev, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Reply," Accounting Review, October, 1975, pp. 857-859.

4.3 Auditor Independence: Empirical Research:

Required:

Lavin, D., "Perceptions of the Independence of the Auditor," Accounting Review, January, 1976, pp. 41-50.

Lavin, D., "Some Effects of the Perceived Independence of the Auditor," Accounting, Organizations and Society, 1977, pp. 237-244.

Firth, M., "Perceptions of Auditor Independence and Official Ethical Guidelines," Accounting Review, July, 1980, pp. 451-466.

Lindsay, D., G. Murphy, H. Silvester and M. Rennie, "Independence of Auditors: An Empirical Study of the Adams Report," Proceedings of CAAA, 1982 Annual Conference, University of Ottawa, pp. 114-123.

Lindsay, D., G. Murphy, H. Silvester and M. Rennie, "Perceptions of Auditors' Independence in Canada: An Empirical Study," Proceedings of the 1983 Western Regional Meeting of the American Accounting Association, San Francisco State University (forthcoming).

Recommended:

Amernic, J., and N. Aranya, "Public Accountants' Independence: Some Evidence in a Canadian Context," The International Journal of Accounting, Spring, 1981, pp. 11-33.

Optional:

Imhoff, E., "Employment Effects on Auditor Independence," Accounting Review, October, 1978, pp. 869-881.

Pany, K., and P. Reckers, "The Effect of Gifts, Discounts, and Client Size on Perceived Auditor Independence," Accounting Review, January, 1980, pp. 50-61.

Shockley, R., "Perceptions of Auditors' Independence: An Empirical Analysis," Accounting Review, October, 1981, pp. 785-800.

Arens, A., and D. Milano, "Perceived Effects on Independence of the Commission on Auditors' Responsibilities Final Report," presented at 1982 AAA Annual Meeting, pp. 1-26.

5. Audit Judgment Research

Preamble:

Research in the area of auditor judgment is burgeoning. The objective of this portion of the course is to develop insights as to how human information processing models may assist us to understand, evaluate and improve audit decision making.

Required:

Ashton, R., "Research in Audit Decision Making: Rationale, Evidence and Implications," Working Draft, Graduate School of Business, New York University, 1983.

Ashton, R., "Human Information Processing Research in Auditing: A Review and Synthesis," Proceedings of the Audit Judgement Workshop, Creighton University, 1982, pp. 1-28.

Recommended:

Gibbins, M., "Seventeen Propositions About the Psychology of Professional Judgment in Public Accounting," Unpublished Manuscript, Faculty of Commerce and Business Administration, University of British Columbia, 1982.

Willingham, J., "Setting Priorities in Audit Judgment Research," Discussion Paper, Audit Judgment Symposium, University of Southern California, 1983, pp. 1-12.

Optional:

Joyce, E., and R. Libby, "Behavioral Studies of Audit Decision Making," Journal of Accounting Literature, Vol. 1, 1982, pp. 103-121.

Ashton, R., Human Information Processing in Accounting, Studies

in Accounting Research #17, American Accounting Association, 1982.

Libby, R., Accounting and Human Information Processing: Theory and Applications, Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1981.

6. Auditors' Evaluation of Internal Control

Preamble:

The requirement to study and evaluate internal control is identified in the second examination standard (CICA:HB 5100:02(ii)). The primary purpose of the internal control review is to enable the auditor to determine the particular auditing procedures to be applied, the timing of those procedures, and the extent of their application. What have we learned, to date, from empirical research directed at examining the auditors' internal control evaluation judgments?

6.1 Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment:

Required:

Mock, T., and J. Turner, Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment, Audit Research Monograph No. 3, American Institute of Certified Public Accountants, 1981.

6.2 Internal Control Judgments: Lens Model;

Consensus/Consistency/Experience Effects:

Required:

Scott, W., "The Brunswick Lens Model," in The State of the Art of Academic Research in Auditing, 1983 Accounting Educators Symposium, Queen's University, Kingston, pp. 79-90.

Ashton, R., "An Empirical Study of Internal Control Judgments," Journal of Accounting Research, Spring, 1974, pp. 143-157.

Ashton, R., and P. Brown, "Descriptive Modelling of Auditors' Internal Control Judgments: Replication and Extension," Journal of Accounting Research, Spring, 1980, pp. 269-277.

Gaumnitz, B., J. Nunamaker, J. Surdick, and M. Thomas, "Auditor Consensus in Internal Control Evaluation and Audit Program Planning," Unpublished Manuscript, Graduate School of Business, University of Wisconsin, 1980 (forthcoming in Journal of Accounting Research).

Reckers, P., and M. Taylor, "Consistency in Auditors' Evaluations of Internal Accounting Controls," Journal of Accounting, Auditing and Finance, Fall, 1979, pp. 42-55.

Ashton, R., "Comment: Some Observations on Auditors' Evaluations of Internal Accounting Controls," Journal of Accounting, Auditing and Finance, Fall, 1979, pp. 56-66.

Hamilton, R., and W. Wright, "Internal Control Judgments: Effects of Experience," Unpublished Manuscript, Graduate School of Management, University of Minnesota, 1981 (forthcoming in Journal of Accounting Research).

Joyce, E., "Expert Judgment in Audit Program Planning," Journal of Accounting Research, Supplement, 1976, pp. 29-60.

Wright, W., "Discussion of Expert Judgment in Audit Program Planning," Journal of Accounting Research, Supplement, 1976, pp. 61-67.

6.3 Internal Control of Judgments: Protocol Analysis:

Required:

Biggs, S., and T. Mock, "An Investigation of Auditor Decision Processes in the Evaluation of Internal Controls and Audit Scope Decisions," Unpublished Manuscript, Graduate School of Business, University of Wisconsin, 1979, pp. 1-75.

Optional:

Biggs, S., and T. Mock, "Criteria Auditors Utilize in the Evaluation of Internal Accounting Controls," Working Paper 80-11, Peat, Marwick, Mitchell & Co., Research Opportunities in Auditing Distribution Service, pp. 1-27.

7. Auditors' Materiality Judgments

Preamble:

Materiality in auditing might be described as the materiality decisions related to planning, executing, and evaluating an audit with a view to determining the extent of audit evidence to be gathered. The main concern is with the point at which audit procedures may be curtailed and the audit objectives considered achieved. (Leslie, 1976)

This portion of the course is designed to familiarize you with and to enhance your understanding of the materiality judgment issues that prevail throughout an audit engagement.

7.1 The Concept of Audit Materiality:

Required:

Study Group on Audit Techniques, Materiality in Auditing, Toronto: CICA, 1965.

Leslie, D., "Materiality in Auditing (Some of the Issues)," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, November, 1976, pp. 83-128.

Krogstad, J., and J. Lock, "The Many Faces of Materiality in Auditing," Proceedings of the American Accounting Association Midwest Regional Meeting, 1979.

Zuber, G., R. Elliott, W. Kinney, and J. Leisenring, "Using Materiality in Audit Planning," Journal of Accountancy, March, 1983, pp. 42-54.

Recommended:

Ward, B., "An Investigation of the Materiality Construct in Auditing," Journal of Accounting Research, Spring, 1976, pp. 138-152.

Elliott, R., "Discussants' Response to 'Materiality in Auditing (Some of the Issues)'," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, November, 1976, pp. 129-134.

Felix, W., "Discussants' Response to 'Materiality in Auditing (Some of the Issues)'," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, November, 1976, pp. 135-138.

7.2 Materiality Judgments: Empirical Findings:

Required:

Ward, B., "An Investigation of Auditors' Perceptions of the Severity of Error in Audited Financial Statements," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, October, 1974, pp. 23-39.

Moriarity, S., and F. Barron, "Modeling the Materiality Judgments of Audit Partners," Journal of Accounting Research, Autumn, 1976, pp. 320-341.

_____, "A Judgment-Based Definition of Materiality," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 114-135.

Firth, M., "Consensus Views and Judgment Models in Materiality Decisions," Accounting, Organizations and Society, 1979, pp. 283-295.

Rosen, L., "An Empirical Study of Materiality Judgments by Auditors, Bankers, and Analysts," Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, pp. 369-400.

Optional:

Carmichael, D., "Discussion of A Judgment-Based Definition of Materiality," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 136-138.

Swieringa, R., "Discussion of a Judgment-Based Definition of Materiality," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 139-147.

Chesley, G., "Discussant's Comments," Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, pp. 401-404.

Goodfellow, J., "Discussant's Comments," Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, pp. 405-409.

7.3 Materiality Allocation Considerations:

Required:

Cushing, B., D. Searfoss, and R. Randall, "Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 172-216.

Leslie, D., "Auditing in Multilocation Environment (Phase I)," Audit Research Working Paper 81-005, College of Business, University of Georgia, pp. 1-13.

Optional:

Loebbecke, J., and B. Ward, "Discussion of Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 217-230.

Scott, W., "Discussion of Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study," Journal of Accounting Research, Supplement, 1979, pp. 231-238.

8. Auditors' Risk Considerations

Preamble:

Audit risk is the risk that the auditor may unknowingly fail to appropriately quality his opinion on financial statements that are materially misstated. Consequently, audit risk needs to be considered in determining the nature, timing, and extent of the audit procedures and in evaluating the results of those procedures. This portion of the course is designed to familiarize you with and to enhance your

understanding of the determinants of audit risk, and with the preliminary attempts to analyze or model audit risk.

8.1 Audit Risk Determinants:

Required:

Study Group of the CICA Research Department, Extent of Audit Testing, Toronto: CICA, 1980, pp. 42-79.

Warren, C., "Audit Risk," Journal of Accountancy, August, 1979, pp. 66-74.

AICPA Auditing Standards Board, "Materiality and Audit Risk in Conducting an Audit," Exposure Draft, New York: AICPA, 1982, pp. 1-9.

8.2 Audit Risk: Analysis and Model:

Required:

Cushing, B., and J. Loebbecke, "Analytical Approaches to Audit Risk: A Survey and Analysis," University of North Carolina: Proceedings of the Conference on Audit Risk, 1982, pp. 1-36.

Holstrum, G., and J. Kirtland, "Audit Risk Model: A Framework for Current Practice and Future Research," Urbana-Champaign: Audit Group at the University of Illinois, Proceedings of the Fifth Symposium on Auditing Research, 1982.

Optional:

Brewer, C., "The Nature of Audit Risk Indicators and Their Effect on the Intensity of Audit Work Performed," University of Houston, Ph.D. Dissertation, 1981.

Conclusion

In this paper, a first course in undergraduate auditing has been described in terms of objectives and content. On reflection, a course of this nature should:

- i) foster an appreciation and understanding (knowledge) of independent financial auditing;
- ii) provide an exposure to alternative research methodologies and an examination of some of the research that has been conducted in auditing;

iii) provide an environment which will encourage:

- a) a questioning attitude toward current GAAS, and the professional and academic publications and issues considered, and
- b) the use of well thought out originality (in combination with analytical thinking) in "objectively" evaluating an auditing issue; and

iv) contribute to the increase in the skill levels in relevant areas (e.g. analytical thinking, speaking, and writing).

Today's students are tomorrow's practitioners and researchers. They need exposure to the "best" of contemporary thought. Equip your students to meet the challenges of their chosen careers.

The First Auditing Course

To be presented at the
CAAA Conference
Vancouver, B.C.
May 31 - June 2, 1983

by

J.E. Boritz
Accounting Group,
Hagey Hall,
University of Waterloo,
Waterloo, Ontario.

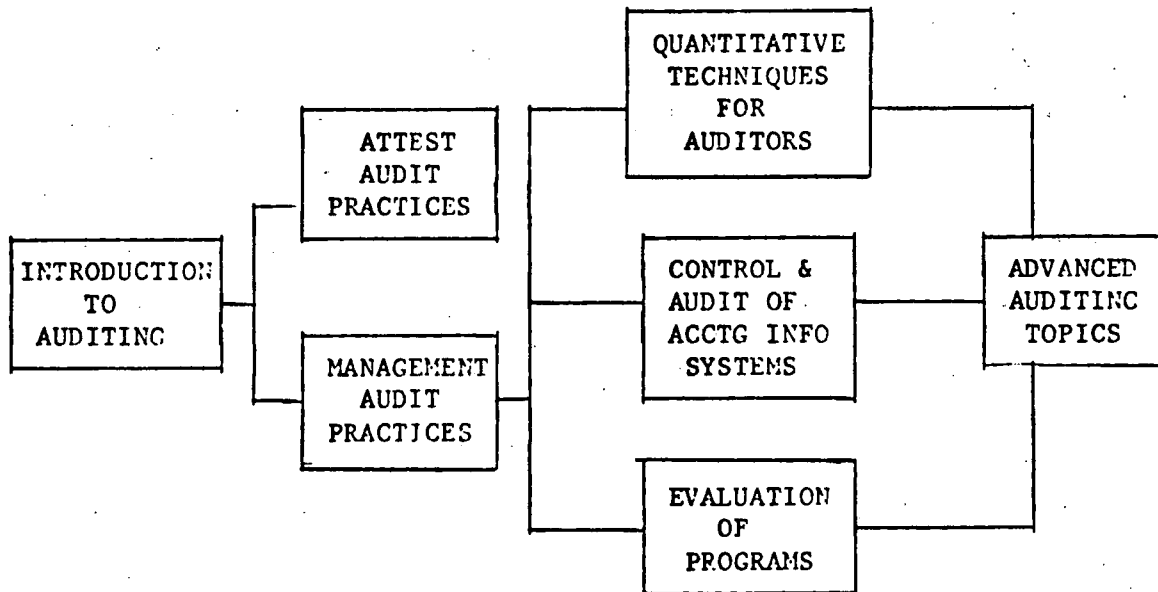
Introduction

In recent years, the body of knowledge in auditing has blossomed. Increasingly, the traditional auditing curriculum has been criticised for its lack of appeal to students (Jensen and Arrington, 1983), for its excessive dependence on professional licensing requirements (Sloan, 1983) rather than emphasizing more general, basic skills (Neumann, 1982), omission of key content areas (Beechy, 1980) and excessive emphasis on attest audit procedures (Grinaker, 1975; Robertson and Smith, 1974).

It is likely that some of the criticism stems from the one-course constraint imposed upon auditing in many accounting programs, leading either to significant omissions or "overstuffing" the course. Even 15 years ago, a two course sequence was recommended for auditing (AICPA, 1969).

The first course in auditing must be just that. It should serve as an entry point to a challenging discipline and as a foundation for in-depth subsequent study. It should stimulate students to pursue auditing studies further, as well as providing a sound conceptual foundation for other auditing courses.

In keeping with this view, Figure I outlines an auditing education framework which the attached syllabus, developed for the first course seeks to serve. The framework consists of seven (semester) courses at four levels. The introductory auditing course serves as a prerequisite to 2 intermediate courses, covering attest and management (internal) audit practices, respectively. These in turn lead to further studies

FIGURE IA Framework for Auditing Courses

in quantitative techniques, information systems, and program evaluation (cost/benefit analysis). Finally, an advanced (topics) course permits coverage of current issues auditing research, etc.

In this scheme, much of the traditional auditing course material would be found in the attest audit practices course, although the degree of emphasis given to certain topics would likely change. This attest audit course would focus upon developing attest audit judgment and reasoning skills, as well as specific knowledge of important professional materials. It would build upon the conceptual framework provided in the introductory course.

A separate course, usually not part of most curricula at present, would deal with management (internal) audit practices (see Chambers 1981 Chapter 23, and Chambers 1978). It too would build upon the concepts developed in the introductory course.

Building on these intermediate courses, more in-depth study might be pursued in three areas; i.e., quantitative tools for auditors (e.g., statistical sampling, modelling, data analysis), control and audit of accounting information systems, and evaluation of programs (an expansion of comprehensive auditing). While the first two are self-explanatory, the last is quite a new concept in auditing, although cost-benefit evaluation of social programs has a large body of theory associated with it (e.g., see House 1980). With the current emphasis on comprehensive auditing, such a course may be in demand in the future.

It should be noted that some of the courses would require pre-requisites in addition to those outlined in the framework; for example,

the quantitative course would require introductory statistics, while the accounting information systems control and audit course would require introductory management information systems as pre-requisites.

Syllabus Overview

The syllabus provided assumes a 13-week, 3 hours per week, course schedule. The course is divided into two approximately equal sections -- a macro auditing section and a micro auditing section. The former deals with profession-wide issues, the latter deals with 'specific' audit issues.

For each week, a topic area is suggested, along with readings both for students and for expanding instructor backgrounds. Sufficient sources are provided to permit alternate selections in most topic areas, although as new articles become available they could supplant or enhance some of the materials listed. By no means is it expected that every item listed should be required reading for students. They are all however, recommended readings for instructors. Discussion questions and cases and homework assignments are suggested generically, although the specific materials do not as yet exist.

The textbook selected as the back bone of the course is Anderson's The External Audit Vol. 1. Although only about half of the book is appropriate for the introductory course, the follow-up course could utilize the other chapters nicely. Other textbooks might be substituted if they were found to contain an adequate quality of coverage of the same issues. However, only one other Canadian text,

Meigs, Larsen, Meigs and Lam, is currently available. (I understand that Morley Lemon is adapting Arens and Loebbecke for the Canadian market).

The choice of Anderson is primarily due to the traditional emphasis on attest auditing in such courses. As auditing becomes more "respectable", and widely recognized as a general field of study, more general texts may become available.

An additional text, by Chambers (1981) is used as a primary source for non-attest materials. It contains some excellent materials to use in expanding the focus of the course beyond attest audit considerations, and could also double as a text in the follow-up course dealing with management audit practices.

As a final comment, it should be noted that I recognize that few institutions have the luxury of even considering a program of studies such as the one outlined here. Fortunately, in compiling this syllabus I did not consider myself to be constrained by such practicalities. The sorry current state of affairs in auditing education should not prevent us from contemplating a preferred alternative. Hopefully, the outline provided here emphasizes the tremendous scope and potential for enriching accounting/auditing education in the not too distant future.

THE FIRST AUDITING COURSE

<u>Week</u>	<u>Topic</u>	<u>Readings</u>	<u>Class Discussion</u>	<u>Homework Assignments</u>
<u>A. Introduction</u>				
1 & 2 (6 hours)	1. a) Course overview, administration, etc.	ASOBAC Schandl, Ch. 1 Andersen, Ch. 6 Mautz & Sharaf, Ch. 1, 2, 3, 4		
	b) Introduction to auditing theory & terminology.		Word concept list filled in and taken up.	<u>Review of Basic Sources:</u> Sign-off that key items (on reserve) listed for review were reviewed.
	c) What does an audited report communicate?		Simulation and rating of various reports in class.	
<u>B. Macro - auditing</u>				
3 (3 hours)	1. The emergence of auditing institutions (i.e., history of auditing).	Anderson, Ch. 1 Chambers, Ch. 1 Churchill et al. (1977) Linowes	Compare and explain the developments of attest, management and governmental auditing.	
4 & 5 (6 hours)	2. Auditing and capital markets - a) the demand for and supply of audits b) the role of audits in society	Hamilton (1978b, 1979) Ng Carmichael Adams Wallace	 Signalling "game" with stock market effects simulated.	<u>Essay:</u> If audits would be demanded without regulatory requirements for them, why do we have statutory requirements for audits?

THE FIRST AUDITING COURSE

<u>Week</u>	<u>Topic</u>	<u>Readings</u>	<u>Class Discussion</u>	<u>Homework Assignments</u>
6 & 7 (6 hours)	3. The theory of professional self-governance and licensure.			
	a) professional ethics, standards and rules	Anderson, Ch. 2, 3, 4, Mautz & Sharaf, Ch. 6, 7, 8, 9 Chambers Ch. 2, 21 Ehrlich & Posner Trebilcock et al. Ch. 2, 3, 4 Milne Friedman Ch. 9	Should auditing be deregulated? Standards or rules?	
	b) institutional structures of the audit professions - CICA (AICPA) - IIA (EDPAA) (CCAF)	Anderson, Ch. 2 Chambers, Ch. 2, 21		<u>Essay:</u> Can internal auditing be considered a profession?
	c) legal liability of attest auditors	Anderson, Ch. 5	Should the courts have power to determine legal liability for auditors (as opposed to a professional tribunal?)	

THE FIRST AUDITING COURSE

<u>Week</u>	<u>Topic</u>	<u>Readings</u>	<u>Class Discussion</u>	<u>Homework Assignments</u>
<u>C. Micro-auditing</u>				
8 (3 hours)	1. Auditing as a systematic (problem-solving) activity			
	a) The generic auditing system	Schandl, Ch. 2, 8		<u>Exercise:</u> Plan the audit of a club you belong to.
	b) Objectives of audits and their effects upon audit procedures.	Schandl, Ch. 5 Anderson, Ch. 1 Chambers, Ch. 4, 6	How are the relationships between objectives and procedures established?	
9 & 10 (6 hours)	2. Principles of control systems			
	a) Formal and informal control systems in organizations	Ouchi Arrow, Ch. 4 Mautz & Winjum Chambers, Ch. 3	Can informal control systems be audited?	
	b) Transaction processing and asset safeguarding controls	Anderson, Ch. 7, 8 Arthur Anderson, Ch. 1, 2, 3 CICA s.5200		<u>Essay:</u> Evaluate the attest audit definition of internal control.
	c) Operational and managerial controls	Chambers, Ch. 6, 7	Distinguish audits of operational and managerial controls from attest audits.	

THE FIRST AUDITING COURSE

<u>Week</u>	<u>Topic</u>	<u>Readings</u>	<u>Class Discussion</u>	<u>Homework Assignments</u>
11 & 12 (4.5 hours)	3. Introduction to professional judgment			
	a) The nature of professional expertise (substantive and procedural knowledge)	Boritz (1983), Ch. 1, 2	Do the auditing professions have a soundly organized body of substantive knowledge?	
	b) The nature of evidence.	Anderson, Ch. 10 Mautz & Sharaf, Ch. 5		<u>Auditing Case study:</u> A simulated search for evidence.
	c) Evidence gathering and evaluation (from a human information processing perspective).	Schandl, Ch. 3, 4, 6, 7 Joyce & Libby	What compensating techniques might be used to enhance the audit process?	

THE FIRST AUDITING COURSE

<u>Week</u>	<u>Topic</u>	<u>Readings</u>	<u>Class Discussion</u>	<u>Homework Assignments</u>
12 & 13 (4.5 hours)	4. Introduction to evidence-gathering and judgment-enhancing techniques.			
	a) Flowcharts, narratives decision tables, checklists, and decision support systems for system studies.	Boritz (1981) Weber, Ch. 20 Bouchard	Role playing in interviewing and observing transaction processing activities.	
	b) Tools for selecting and evaluating samples of data	Anderson, Ch. 13		<u>Case study:</u> Use of judgmental and statistical sample selection and evaluation, and comparison of the results.
	c) Tools for organizing and analyzing data.	Hartwig	How can automation be used to enhance various aspects of auditing?	
	<u>D. Review & Wrap up</u>	Anderson, Ch. 21 Staats		

REFERENCES

- AAA, A Statement of Basic Auditing Concepts, SAR #6, Sarasota, Fla: AAA, 1973.
- AAA, Committee on Auditing Education, "Report", The Accounting Review, Supplement, 1973.
- AAA, Committee on Auditing, "Report of the 1972-73 Committee", The Accounting Review, Supplement, 1974.
- AAA, Committees on Professional Examinations, "Report of the 1973-74 and 1974-75 Committees", The Accounting Review, Supplement, 1974.
- AICPA, Report of the Committee on Education and Experience Requirements for CPA's, New York: AICPA, 1969.
- AICPA, Operational Auditing by CPA Firms, New York: AICPA, 1980, (Exposure Draft).
- Anderson, R.J., The External Audit Vol. 1, Toronto: Pitman, 1977.
- Arans, A.A., "The Auditing Curriculum - Is There a Need for Change?", in Ferrara W. (ed.), Researching the Accounting Curriculum, AAA Education Series #2, Sarasota, Fla: AAA, 1975.
- Arrow, K.J., The Limits of Organization, New York: Norton, 1974.
- Bollom, W.J., "Graduates and Their Employers Look at Auditing Curricula", The Internal Auditor, August, 1981.
- Boritz, J.E., "Audit Documentation of Complex Systems", Proceedings of the 2nd CICA symposium on Computers and Auditing, Toronto: CICA, 1981.
- Boritz, J.E., Planning and Review by Auditors, Ph.D. Thesis, University of Minnesota, Ann Arbor: University Microfilms, 1983.
- Bouchard, T.J. Jr., "Field Research Methods: Interviewing, Questionnaires, Participant Observation, Systematic Observation, Unobtrusive Measures", in M.E. Dunnette (ed.), Handbook of Industrial and Organizational Psychology, Chicago: Rand McNally 1976, pp. 363-413.
- Brown, R.G., "Changing Audit Objectives and Techniques", The Accounting Review, October, 1962, pp. 696-703.
- Burns, T.J., (ed.), Accounting Trends (annual), New York: McGraw-Hill.
- Canadian Comprehensive Auditing Foundation, "Comprehensive Auditing - an Overview", Publication 80-1, 1980.

- Carmichael, D.R., "The Auditor's Role and Responsibilities, The Journal of Accountancy, August, 1977, pp. 55-60.
- Chambers, A.D., "Internal Auditing at a University - An Example in Context", The Accounting Review, January, 1978.
- Chambers, A.D., Internal Auditing, Chicago: CCH, 1981.
- Churchill, N.C., M.H. Miller and R.M. Trueblood, Auditing, Management Games and Accounting Education, Homewood, Ill.: Irwin, 1964.
- Churchill, N.C., W. W. Cooper, V. Govindarajan, J.D. Pound and J. G. San Miguel, "Developments in Comprehensive Auditing and Suggestions for Research" in Symposium on Auditing Research II, University of Illinois, 1977.
- Cochrane, G., "The Auditor's Report: Its Evolution in the U.S.A., The Accountant, November 4, 1950, pp. 448-460.
- Ehrlich I. and R.A. Posner, "An Economic Analysis of Legal Rulemaking", Journal of Legal Studies, January, 1974, pp. 257-286.
- Flaherty, R.E., The Core of the Curriculum for Accounting Majors, AAA Education Series #3, Sarasota, Fla.: AAA, 1979.
- Friedman, M., Capitalism and Freedom, Chicago: University of Chicago Press, 1962.
- Grinaker, R.L., "The Auditing Curriculum - Is There a Need for Change?", in Ferrara W. (ed.), Researching the Accounting Curriculum - Strategies for Change, AAA Accounting Education Series #2, Sarasota, Fla.: AAA, 1975.
- Hadley, G.D. and T.E. Balke, "A Comparison of Academic and Practitioner Views of Content Levels in the Undergraduate Accounting Curriculum", The Accounting Review, April, 1979, pp. 383-389.
- Hamilton, R.E., "Auditing Education in Minnesota - A Survey, Analysis and Review", Manuscript, University of Minnesota, 1977.
- Hamilton, R.E., "The Role of Auditing in Education and Practice", Auditing Symposium IV, 1978, Touche Ross, University of Kansas Symposium on Auditing Problems, May, 1978a.
- Hamilton, R.E., "The Role for Auditors in Society", Pamphlet: University of Minnesota, 1978b.
- Hamilton, R.E., "A Model of External Auditing: Signalling by Managers", Manuscript: University of Minnesota, 1979.
- Hartwig, F. and B.E. Dearing, Exploratory Data Analysis, Beverly Hills: Sage, 1979.

- House, E.R., Evaluating With Validity, Beverly Hills, Ca.: Sage, 1980.
- Jensen, R.E. and C.E. Arrington, "Accounting Education: Turning Wrongs into Rights in the 1980's", Journal of Accounting Education, Spring, 1983.
- Joyce, E.J. and R. Libby, "Behavioural Studies of Audit Decision Making", Journal of Accounting Literature, 1982.
- Lea, R.B., "Recommendations of the Commissions on Auditors Responsibilities - An Analysis of the Profession's Responses", Auditing: A Journal of Practice Theory, Summer, 1981.
- Linowes, D.F., "The Accounting Profession and Social Progress", The Journal of Accountancy, July, 1973, pp. 32-40.
- Mautz, R.K., "Discussant's Response to the Role of Auditing in Education and Practice", Auditing Symposium IV, 1978, Touche Ross, University of Kansas Symposium on Auditing Problems, May, 1978.
- Mautz, R.K. and J. Winjum, Criteria for Management Control Systems, New York: Financial Executives Institute, 1981.
- Mautz, R.K. and H.A. Sharaf, The Philosophy of Auditing, Sarasota, Fla.: AAA, 1961.
- Meigs W.B., E.J. Larsen, R.F. Meigs and W.P. Lam, Principles of Auditing, 2nd Canadian Ed., Homewood, Ill.: Irwin, 1983.
- Milne, F., "Regulation of the Professions: An Economic Analysis", Working Paper No. 021, Australian National University, January, 1980.
- Mock, T.J. and J.L. Turner, Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment, New York: AICPA, 1981.
- Neumann, F.L. "Educating the Next Generation of Auditors", Price Waterhouse Review, Vol. 26, No. 2, 1982.
- Ng, D.S., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing", in Davidson S. (ed.), Accounting Establishment in Perspective, Chicago: Arthur Young & Co., 1978.
- Office of the Auditor General of Canada, An Approach to Comprehensive Auditing, September, 1981.
- Ouchi, W.G., "A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms", Management Science, September, 1979.
- Robertson, J.C. and G.H. Smith, "Relevance, Auditing and Professionalism", in J.D. Edwards (ed.), Accounting Education: Problems and Prospects, Sarasota, Fla.: AAA, 1974.

Schandl, C.W., Theory of Auditing, Houston: Scholars Book Co., 1978.

Sloan, D.R., "The Education of the Professional Accountant", Journal of Accountancy, March, 1983.

Staats, E.B., "Auditing as We Enter the 21st Century - What New Challenges Will Have to be Met", Auditing: A Journal of Practice & Theory, Summer, 1981.

Trebilcock, M.J., C.J. Tuohy and A.D. Wolfson, Professional Regulation, A Staff Study of Accountancy, Architecture, Engineering and Law in Ontario prepared for The Professional Organizations Committee, Toronto: Ministry of the Attorney General of Ontario, 1979.

Wallace, W., "The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets", Manuscript, University of Rochester Graduate School of Management, 1980.

Weber, R. EDP Auditing: Conceptual Foundations and Practice, New York: McGraw Hill, 1982.

DISCUSSANT COMMENTS BY R.J. ANDERSON
ON TWO PROPOSED FIRST AUDITING COURSES
BY EFRIM BORITZ AND DARYL LINDSAY

CAAA CONFERENCE
VANCOUVER, JUNE 2, 1983

Introduction

I'm sorry not to be present in person but illness in the family keeps me away. My partner, Dave Selley, will present my comments (I have already stolen some of his ideas). Since Dave will hear the highlights presented at the conference by Efrim Boritz and Daryl Lindsay directly he may wish to add further comments as he sees fit. At the same time he may wish to disclaim association with any of my comments with which he violently disagrees.

Let me say at the outset that I am very pleased that the CAAA has, in calling for these papers, focussed attention on auditing education. I have long felt that auditing was the beggar at the accounting educator's table and it is nice to see two academics help the beggar off his knees and give him an actual seat at the table. I don't necessarily agree with everything each of them has said (and, as you will see, I have particular difficulties with Lindsay's proposal). Nonetheless, it is more important that auditing be talked about than that we all agree on everything and on behalf of practitioners I would like to thank both these gentlemen for tackling their subject with enthusiasm and a fresh approach. I hope you will both continue to do so.

Proposal of Efrim Boritz

I'll begin with the course proposal of Efrim Boritz. Generally, I like it very much. I like his style of moving from an introduction (to introduce the idea of an audit report and some of the

discipline's terminology), through macro-auditing (the role and organization of auditing in society), to micro-auditing (the conceptual nuts and bolts of what an audit is). It seems to be a very logical framework that helps place the myriad details, that clutter many auditing courses, into a meaningful context.

I also like Boritz' array of seven courses in Figure 1. I agree that the first course in auditing should "serve as an entry point to a challenging discipline and as a foundation for in-depth subsequent study". My initial reaction, I must confess, was that it's easy to develop an ideal first course if you can graft six advanced courses on to it (for a total of 21 credit hours, compared to the current 3 to 6). Of course, Boritz addresses this point in his concluding paragraph on page 5 where he states that he did not consider himself constrained by the practicalities of whether any institutions would have the luxury of considering as extensive a program as his seven courses. Despite his explanation, my initial reaction was: it's all very well to be idealistic but doesn't one have a duty to strive for at least "implementable idealism"?

On further thought, however, I wonder if there is any way we will ever see the enormous deficiencies of our present auditing education if we don't focus on a significantly better alternative. When I think back to my four undergraduate years in chemistry I have to conclude that we chemistry students were expected to learn at least as much about chemistry as Boritz' seven auditing courses would teach about auditing. Indeed, I think we were expected to learn quite a bit more. I know some people would reply: "well, that's fine with science. Science has some content. But how can you fill up four years studying something as boring as auditing? After all, once you've learned to count the cash and add up a column of

figures, how much else is there?" Well, that's the layman's view of auditing-- and our profession hasn't done much in its public relations to disabuse the public of this misconception. Many of these laymen sit on the governing councils of universities and I'm sure they would be horrified by the time demands of Boritz' seven courses on, of all things, auditing. But we (whether practitioner or academic) who know something about auditing must realize that this public view, and the constraints on auditing education which it has imposed, are dramatically in error. And so, on reflection, I'm all for Boritz' idealism. Why can't we make it, as he says, the not too distant future?

I find it hard to make a lot of detailed comments about Boritz' paper because I agree essentially with most parts of it. Agreement really doesn't allow one to make very telling comments (I'll try to make up for this when I get to the other paper). Maybe I'm biased because he's built the backbone of the reading list around my textbook, THE EXTERNAL AUDIT. Probably I am. However, on pages 4 and 5 he explains that this may be a temporary phenomenon because of the current attest orientation and that when auditing becomes more respectable perhaps more general (and, who knows, better) texts may become available.

Nevertheless, I have a few comments.

On the bottom of page 3 Boritz refers to his module on "program evaluation". As I am sure he knows, there is considerable debate as to whether the "effectiveness" component of "comprehensive auditing" is the same as or different from "program evaluation". I think most comprehensive auditors would argue that the two are different--but maybe one reviews the other. In other words, the effectiveness auditor would look at management's program evaluation routines in the same way as the attest auditor looks at

management's system of internal control. I suppose that the "economy" and "efficiency" components of comprehensive auditing are intended to be covered in the "management audit practices" course. On the other hand, one could see the "management" course focussing on internal auditing (whether financial, operational, or comprehensive) in which case the evaluation of programs would be covered there and the later course could deal with external comprehensive auditing (including its three components of economy, efficiency, and effectiveness).

The four-stage approach may compress education too much. At a minimum there will be auditing courses every semester for the last two undergraduate years--ie., 21 of the last two years' typical 40 to 60 credit hours. Who will yield their own subject's positioning to let this much auditing in? If Boritz chooses to stretch out the time span, the first course will come early--perhaps too early--in the student's career. Current prerequisites or corequisites for first auditing courses are typically second-year accounting courses. Nevertheless, as I said earlier, I'm inclined not to dismiss Boritz' ambitious proposals too rapidly merely because they are not immediately implementable.

One quibble with the homework assignment for the "introduction"--rather a dull and linear introduction to a lively course and subject! What's the first thing the students do? Fill in a checklist.

The class discussion on "what does an audited report communicate" is based on simulation and rating of various reports in class. I think this is fine. Another useful way of looking at what audit reports communicate is to look at their evolution. The full narrative proposed in the Metcalf Report is especially valuable. It draws out discussion on what might be currently missing. There's also an interesting article by Lee Seidler on

the audit report as symbol.

Item B2 is very attest-oriented--why just look at capital markets? One useful thing about the government's comprehensive auditing drive is the work done in accountability modelling and defining constituencies. Some discussion of these could have a place here.

The sources quoted in B3(a) are all good sources (even mine) but they are a part of the converted. Why not add a real thought-disturber for balance. One which might be considered is "Disabling Professions" by Ivan Illich et al. The focus is medicine and law; the points cover all professions, the general theme being "the professions have gained a supreme ascendance over our social aspirations and behaviour by tightly organizing and institutionalizing themselves".

The emphasis on legal liability looks a little light. This is an important area because the law is a good basis to discuss and reinforce the idea of accountability models.

I like the club audit assignment in C. Perhaps there should be more exercises like this, fewer essays. It gets audit issues into the students' experience base--they catch onto systems issues very fast. For example, "what controls do/do not exist at the university bookstore which would allow/prevent pilfering of the reading material for your next assignment?"

Within section C I would have preferred to see evidence dealt with more in its own right. In Boritz' scheme it comes in within judgment and judgment-enhancing techniques. I don't believe evidence is a subdivision of judgment. I think it would have been better to deal with control systems (as was done) and then substantive audit evidence--both being things external to the auditor--and then move from there to deal with judgment and judgment-enhancing techniques as applied to the auditor's assessment of this external

world.

I didn't see any coverage of materiality or risk. These are key concepts on which the whole architecture of auditing must be constructed. Lindsay, in contrast, has a thorough coverage of these two areas. Maybe Boritz intended these to be dealt with under the heading of judgment. But in that case I would prefer to see materiality and risk (as I just argued for evidence) dealt with as concepts before the auditor's judgment comes into play. I guess it depends on whether you believe that mathematics is a reality that can exist independently of the mathematician's brain--that auditing concepts of evidence, risk and materiality can exist independently of the auditor's judgment.

There was no mention of a marking scheme or the weighting of the course components. In contrast, Lindsay had material on this aspect.

Overall I found it a good overview of an introduction to auditing and well organized as a suitable undergraduate program. It will certainly be a full course--but I think an engaging and stimulating one for students. I hope his seven-course utopia may not forever be beyond our reach.

Proposal of Daryl Lindsay

Turning to Daryl Lindsay's proposed course, I was immediately struck by the degree to which he has taken to heart the CAAA's mandate to develop an innovative course unconstrained in terms of material. Certainly, it is different. Probably there is no other undergraduate course in auditing faintly like it. So far so good. Lindsay has set out to make the student think about the discipline--rather than just memorizing procedural rules. Who can disagree with that objective? Let's throw out mindless memory-dumping. Let's throw out technical Handbook minutia (out

of place in a first undergraduate course). Let's throw out yesterday's procedure-soiled bathwater. Unfortunately, in my view, he's thrown out the baby with it.

Let me explain. Lindsay states at the outset that he has omitted sampling, analytical review, computer auditing and the standard topics covered in most audit concepts and procedures courses. I think this has omitted too much. What has he replaced it with? Sixteen of the twenty-four seminars (two-thirds of the material) deal with research opportunities, the role of the auditor in Canadian society, and research on independence and judgment. These are interesting topics and every auditor should know something about them. But two-thirds of the material is overdoing it. The student will know too little about auditing itself.

Consider an introductory university course in physics. Principal topics might include: mechanics, statics and dynamics; heat and thermodynamics; optics; and electricity and magnetism. The student would not end up an expert but would have some grounding in the foundations of the discipline upon which later courses (say, in relativity and quantum mechanics) could be based. But Lindsay, it seems to me, would have re-designed such a course to consist of: research opportunities in physics, the role of the physicist in Canadian society, the economic role of scientific research, moral issues facing the physicist, and how physicists make judgments. These are thought-provoking topics--but they are really topics within sociology, political theory, philosophy, and economics rather than in physics--and the student at the end would know precious little about physics itself.

Or let me give another analogy--suggested by Dave Selley--rock climbing. Lindsay's proposal is akin to a first course in rock climbing

which focussed on the validity of current theories of gravitation and the relationship between plate tectonics and mountain formation rather than relying on the student's intuitive knowledge of gravity, ignoring tectonics, and concentrating on: clothing and equipment, physical fitness and training, knot-tying, recognition of good/bad climbing rocks, safety, first aid and emergencies, etc., etc. Furthermore, when Lindsay did get around to, say, knot tying, I'm sure he would ask his students to review the research literature which had surveyed rock climbers as to which knot they most frequently used. At some point, the bravest student would yell, "God damn it--show me how to tie a knot!"

I'm afraid I can see the reaction to these comments. "You poor benighted practitioner. All you can think of is doing things. If you want a how-to course, read a cookbook. Can't you understand that the students of tomorrow are going to have to learn to think for themselves. How-to courses are obsolete!"

I would reply: of course, we want students to think. The question is what subject matter should they focus their thinking on? What we need as graduates from university auditing courses is a group of highly intelligent, highly motivated and skeptical people with a strong background in logic and rational reasoning and with very sharp critical faculties.

The critical faculties should, initially at least, be directed to the financial statement assertions subject to audit rather than to the accounting and auditing process itself. I can see no point in designing the content of the first auditing course to help undergraduates tear apart the whole basis for accounting and auditing and reinvent the process and the theory from the ground up. Such a process is best left to practitioners

with considerable experience and to academics with proper research training. David Solomon once said, at an accounting symposium, that when someone pointed a finger at an important truth some academics had a tendency to spend all their time studying the finger. It seems to me that Daryl's course spends an awful lot of time studying the finger and not the object pointed at.

Let me now turn to more detailed comments on his proposal.

On the first page Lindsay refers to his course as a 4th-year course. If so, I am not clear when the students would pick up all the advanced topics which he earlier says have been omitted. Is he counting heavily on profession-sponsored courses? This would seem strange when an implied theme of both papers, and indeed of the task set by the CAAA, would seem to be the legitimization of audit studies. I don't see it as too useful to spend some of a student's 4th year in a philosophical study of why auditors exist as a sort of prologue to an auditing course taught subsequent to university. In contrast, I would take it that Boritz' course would be given at least a year or two earlier than Lindsay's.

On page 2 Lindsay argues that the students should become aware of the knowledge to be leaders in auditing innovation. I think this is pushing for too much too soon. Why would we expect undergraduates at this level to be leaders in auditing innovation? Inspire them to question authority by all means. But they must also have the patience to learn how the present structure works before they blow it up.

Of the paper topics beginning on page 4, topics 1, 2, and 6 seem useful. However, topics 3, 4, and 5 seem to me too advanced for an undergraduate to do a reasonable job. It is like asking a beginning medical student to comment on the diagnostic biases of experienced medical

practitioners--an important topic, but one that the medical student would not yet have the judgment and experience to tackle in any more than a superficial fashion.

On page 5 the "Preliminary Research Proposal" is an interesting concept, but also a very ambitious one. Would it not be a bit daunting for students in a first auditing course to be using guidelines from a guidebook for doctoral dissertations? I keep feeling Lindsay is trying to teach auditing students to become PhD's rather than auditors (of course, the two need not be mutually exclusive). Also it seems to me the bias towards empirical research is very strong. Surely some research can and should take place by logical analysis. Did Einstein discover relativity by using any of Lindsay's methods of questionnaire, simulation, data collection, measurement, or algorithm solution? No--by logical analysis. And some of the needed research on auditing methodology should be based on thinking through what pieces of evidence are logical proofs of various financial statement assertions--not just sending around questionnaires asking what do you other fellows do.

Half the material in Lindsay's paper (pages 10 to 23) is an extremely large reading list. Such a reading list can be somewhat meretricious--it legitimizes the course by inference, but the material gets lightly read, if at all. If students just read the "required" and "recommended" readings, they'll have over 80 readings--6 or 7 a week. A rough estimate would be 1,500 to 2,000 pages of required reading and 700 pages of recommended reading. It would be very hard to absorb if tackled conscientiously. It's difficult to believe it would be so tackled, being so unreasonable in extent.

After complaining that the reading list is too long, I suppose I should be precluded from complaining about omissions. Yet I

do. As a textbook author I'm certainly biased on this point--but it seems too bad, when there are so few Canadian auditing textbooks, that not a single one of them is mentioned in the reading list for an introductory auditing course in Canada. THE EXTERNAL AUDIT, Vol. 1 contains extensive treatment of most (though not all) of the subjects listed in Lindsay's topic outline. I would have thought that particularly in the areas of evaluation of internal control, materiality, and the nature of audit risk the viewpoint of a practitioner-written text would not have been irrelevant for an auditing student to consider. The field of audit risk has been particularly poorly treated in the literature. The reading list cited for this topic is quite a bit less than the others. From my biased viewpoint, I would have asked students to read Appendix C of DOLLAR-UNIT SAMPLING on risk models, tree diagrams, and Bayesian concepts.

Lindsay's topic outline begins on page 8. While some research orientation is useful, sessions 1 to 4 seem to me more graduate courses in auditing research than undergraduate courses in auditing. Wouldn't it be better to tell students a little bit about what auditing is before talking about research opportunities in it?

Topics 5 and 6 seem useful, though the histories of individual firms seem rather obscure readings to ask the students to go through. Topic 7 seems to me to be premature for a first auditing course. Sessions 8 to 11 could be covered in 10 minutes. They are not worth the effort at this (or perhaps any) level.

Sessions 12 to 14 are not about auditor independence but about research into auditor independence--studying the finger again. Sessions 15 and 16 seem to me to be premature for undergraduates (perhaps even for the majority of practitioners).

With sessions 17 to 19, the title suggests we are coming

down to earth! The CICA Handbook is actually mentioned (though not required reading). But, when we get into the sessions, we find that they are not about what internal control is, when and how it is useful to an auditor, how much an auditor may rely on it, how it relates to evidence-gathering. Instead, they are concerned with "what we have learned, to date, from empirical research directed at . . . internal control evaluation judgments". Studying a finger pointing at another finger.

Sessions 20 to 22 really do look promising. Even the reading material is at least relevant. However, this material is probably too advanced for a first course for undergraduates. Excerpts from, dare I say it, a standard auditing textbook, might be more useful here.

Finally, sessions 23 and 24 look to be the best of the lot. Good. But too little too late.

Lindsay's course deals very little with the "profession", "ethics", and "standards". I don't think the CICA Handbook should be memorized--but on the other hand it shouldn't be quite so dramatically ignored. It's like studying constitutional history without ever looking at the constitution.

Nowhere does Lindsay talk about the transfer of learning--the practical mechanics of how students will actually absorb and apply all the material. This is in contrast with Boritz' useful list of classroom techniques. In particular, Lindsay ignores adult learning issues such as experiential learning (new knowledge must be fitted into the context of the learner's experience). Sure, the students don't have lots of business experience--but they can learn well through exercises such as Boritz' planning of a club's audit.

It is difficult to quarrel with the conclusions stated on pages 23 and 24. I doubt that they're achievable in 13 weeks. While it

is refreshing to see some emphasis on research, I believe this course has gone too far in this direction. Looking at Lindsay's four conclusions, it seems to me that the first (fostering an appreciation and understanding/knowledge of independent financial auditing) has been completely sacrificed in favour of the others. I believe the first and fourth objectives would be most useful to undergraduates, but most of the effort has been expended on objectives two and three--perhaps before the undergraduate has the experience to absorb them. One must walk before one can run. To stay with walking one's whole life is excessively, dare one say it, pedestrian. And no doubt too many auditing courses have been too pedestrian. But to omit walking almost entirely seems to me to have erred in the opposite direction. The student could finish this course without having a clear idea at all of what an audit actually is.

I have been very negative on Lindsay's proposal and I am sure he will not agree with my comments. I do want to say that his idea of introducing some research orientation is a good suggestion--and one from which many current auditing courses could benefit. It is a breath of fresh air. I feel he has gone far too far with it and sacrificed too much to make space for it. But the basic idea is worthwhile. Even a practitioner can see that.

Conclusion

As I said at the outset, this focus on auditing education has been most valuable. I hope both Boritz and Lindsay will continue to shake up the audit-education establishment--and eventually auditing will become the rigorous academic discipline it deserves to be.

Commentary on Papers and Open Discussion in the
Session on the First Course in Auditing
(As Observed from the Audience)

The session relating to a first course in auditing consisted of two detailed outlines for an "ideal" first audit course, discussant's comments, and an informal discussion period.

Professor Boritz of the University of Waterloo, taking the notion of an ideal to heart, put forth the idea that auditing should not be just one course in the accounting curriculum. Instead it should be one complete option of several courses analogous to a programed approach used, for instance, in electrical engineering within an engineering curriculum. The first course in this view would be a feeder course for additional studies in the field which he suggested.

Specifically Professor Boritz organized his course into a series of macro and micro auditing topics. The macro part of the course emphasized those topics which establish the role and nature of auditing in the working of financial markets. The micro part of the course focused upon an introduction to the techniques of the auditing process. Such a course would further Professor Boritz's belief that auditing must serve the demand for qualified professionals in both the attest function and in internal control.

Professor Lindsay of the University of Saskatchewan in his "ideal" course emphasized the development of critical thinking and communication skills. His course starts by presenting an overview of research in auditing. This was followed by sessions about the role of auditing, the nature of auditor independence, auditor judgment, and the evaluation by the auditor of internal control, materiality, and risk.

A critique of each approach was prepared by Rodney Anderson and delivered by David Selley, both of Clarkson Gordon, Toronto. Mr. Anderson was enthusiastic about the idea of an auditing sub-discipline. He did, however, suggest that Professor Boritz's first course needed additional coverage in the areas of legal liability, materiality and risk assessment. Concerning Lindsay's ideas, Anderson was concerned that the course was too research oriented at the expense of an introduction to the traditional auditing methodology. He was also concerned that the students would not be able to appreciate the broader issues of the discipline without an adequate knowledge of auditing practice.

The open discussion by the audience centred around the conjectures that Prof. Boritz's ideal required too many accounting resources and that Professor Lindsay's ideal would produce a generation of auditors unable to deal with the practicalities of on-site audits. Further audience reaction to the papers was concerned with questions of the practicalities of improving the position of auditing in the curricula of university programs. The norm is to teach one course in a business school although some institutions offer no audit courses at all. It was not resolved how the needs of the discipline's expansion can be met with the restricted resource that exist. Boritz's idea of a series of courses generated interest and enthusiasm and Lindsay's proposals were seen to be very good but it was suggested they were more appropriate to a graduate rather than an undergraduate level. Individual questions sought clarification of more precise descriptions of what the author's would teach in specific sections of their proposed courses and the amount of work that undergraduate students were capable of at different times in their programs, given their basic understanding of the discipline and the pressures they encounter from other courses.

Lindsay replied to some of these concerns by noting that he was teaching much of what is in his outline and that in only one or two areas did he encounter some practical difficulties in reaching the goals he had set for the particular sub-topic. Finally, one reaction was that the material in these papers provides a nucleus for improvements in the relatively uncoordinated, often limited offerings in Canadian audit education.

One observed difficulty with sessions of this kind is their tendency to be concerned with individual problems without explicitly recognizing a kind of schizophrenia which faces current accounting education. Overall, the problem of auditing education should be one of how to prepare students to face the professional challenges of the future. A split outlook seems to be the result of different views concerning whether it is best to teach concepts which will be lasting in their generality or specific techniques which provide real world skills.

Many practitioners and educators have no consensus view of this. Perhaps, however, it is an inevitable condition of accounting and auditing being an applied science that striking an appropriate balance between application and science is unattainable.

**Un cours de comptabilité intermédiaire de treize semaines:
un programme idéal**

**présenté par
Irene M. Gordon
Professeur adjoint
Université Simon Fraser**

**Rédigé pour l'Assemblée annuelle de l'Association Canadienne
des Professeurs de Comptabilité
le 2 juin 1983
Vancouver (Colombie-Britannique)**

Un cours de comptabilité intermédiaire de treize semaines:
un programme idéal

Tous ceux qui enseignent la comptabilité font tôt ou tard face à un problème. La solution réside dans la conception d'un cours de comptabilité intermédiaire "idéal". Cependant, pour trouver la solution, il est essentiel de bien comprendre le problème. La difficulté est de trouver une solution à un problème qui est bien mal défini.

Toutefois, je tenterai de délimiter le problème avant de présenter le plan du cours. Une fois que le problème aura été défini, je déterminerai à quelle étape du programme d'études le cours intermédiaire sera offert. Il s'agira aussi de déterminer à quel moment les cours d'introduction devraient se terminer et à quel moment le cours intermédiaire devrait commencer dans la série de cours offerts aux étudiants. J'étudierai ensuite la manière dont le cours devrait être organisé et finalement, je présenterai, à titre d'exemple, le plan de cours qui s'impose pour résoudre ce problème.

Le problème

A) L'aspect logique de la situation

L'un des aspects les plus complexes de la conception d'un cours "idéal" est peut-être la divergence d'opinions sur ce que le cours devrait inclure. Les buts incompatibles des praticiens, des étudiants et des professeurs rendent quasi impossible toute tentative de définition du problème et de solution à apporter. Fondamentalement, il est possible de diviser ces buts en deux catégories: 1) ceux qui mettent l'accent sur les problèmes techniques et 2) ceux qui ont trait aux besoins des étudiants. Ceux qui adhèrent au premier groupe tiennent compte de l'influence des examens et des manuels professionnels dans le cadre des cours de comptabilité intermédiaire (Zeff (1979) et Jensen (1982) p. 14, 26 et 72) et sont préoccupés par le changement de l'importance à accorder aux objectifs à court terme et à long terme. Par ailleurs, les opinions qui portent sur les étudiants démontrent l'hésitation des étudiants à laisser tomber des sections de manuels qui ne sont pas utilisées, la disparité de l'ensemble des étudiants dans les cours et le grand nombre d'étudiants par classe.

Les deux points de vue, celui qui met l'accent sur la technique et l'autre, sur les besoins des étudiants, sont, à de nombreux égards, diamétralement opposés. Premièrement, les professeurs supposent que les praticiens ne sont intéressés que par des étudiants prêts pour le marché du travail, qui sont tout à fait aptes à résoudre des problèmes de comptabilité et qui sont en mesure de réciter des normes et des règles. Deuxièmement, certains praticiens pensent que toute formation axée sur la compréhension théorique ou conceptuelle n'est qu'un moyen mis de l'avant par les professeurs pour éviter d'avoir à enseigner les éléments fondamentaux de la comptabilité. Troisièmement, la disparité du groupe d'étudiants ajoutée au très grand nombre d'étudiants par classe empêchent les professeurs d'enseigner des notions théoriques et deviennent une source de conflit entre professeurs et étudiants. Certains professeurs préfèrent donner des séminaires sur la théorie générale de la comptabilité où les échanges entre le professeur et les étudiants s'avèrent plus faciles. Toutefois, lorsqu'on tente de leur enseigner des notions et des théories dans des classes qui ne s'y prêtent pas, les étudiants deviennent frustrés et, finalement, le professeur aussi. Quatrièmement, l'objectif à court terme des étudiants consiste à être bien préparé pour passer les examens professionnels ce qui, à leurs yeux, s'avère

plus pratique. Par conséquent, les étudiants veulent une formation pratique qui donne des résultats immédiats. Pour leur part, les professeurs qui réalisent que la formation mécanique et pratique n'est valable qu'à court terme désirent enseigner des théories et des notions qui offriront à l'étudiant une base beaucoup plus flexible à long terme.

B) Les opinions incompatibles des participants

Au dire de certains, le professeur qui veut enseigner des notions de la théorie générale de la comptabilité est influencé de façon négative par les examens professionnels. Bien que les professeurs de comptabilité aient maintes fois répété que leur objectif est d'enseigner aux étudiants tant les aspects théoriques que pratiques, ils doivent tenir compte des désirs des praticiens qui veulent que le cours soit davantage axé sur les aspects pratiques de la comptabilité. Ainsi, il semble qu'un enseignement plus axé sur la pratique permettrait aux nouveaux diplômés universitaires de réussir les examens professionnels au premier essai sans que les praticiens n'aient à offrir d'autres stages de formation. Par ailleurs, trop d'importance accordée aux aspects techniques (p. ex.: les calculs complexes pour déterminer le bénéfice par action ou l'étude de dix méthodes d'amortissement) irait à l'encontre de la pratique puisque les problèmes particuliers utilisés en classe sont très rarement ceux que rencontrent les étudiants une fois sur le marché du travail (Jensen (1982) p. 17).

Certains professeurs trouvent que les manuels sont "inadéquats" parce que les règles et les normes de la pratique professionnelle sont présentées trop en détail. Les professeurs veulent se faciliter la tâche et sont d'avis que si les manuels mettaient davantage l'accent sur les notions théoriques (et moins sur les détails techniques), les étudiants auraient alors la possibilité d'examiner les raisons des différentes règles de façon moins superficielle que c'est le cas actuellement (Jensen (1982) p. 14).

Les opinions axées sur les aspects techniques sont parfois celles des étudiants. Les étudiants en veulent pour leur argent. Lorsqu'ils achètent des ouvrages coûteux, ils deviennent très peu coopératifs si le professeur désire en laisser tomber de grandes sections. Ils s'attendent à ce que les coûts correspondent aux avantages tirés et se sentent lésés si les professeurs ne tentent pas de respecter ces attentes.

Même si l'objectif des professeurs peut être l'enseignement de la théorie générale de la comptabilité, les derniers sont quelquefois dans l'impossibilité de poursuivre leur objectif en raison même de la composition de la classe. Les cours de comptabilité sont offerts à différents groupes d'étudiants (Mautz (1951)) qui veulent tous réussir le cours. Quoique certains étudiants soient décidés à poursuivre une carrière d'expert-comptable, la plupart n'ont pas la moindre idée de ce qu'ils feront après avoir obtenu leur diplôme universitaire (Jensen (1982) p. 20), ce qui amène les professeurs et les auteurs des manuels à enseigner un peu de tout à un peu tout le monde. Cette méthode ne satisfait que très peu d'étudiants et de professeurs.

La deuxième pierre d'achoppement à laquelle sont confrontés les professeurs lorsqu'ils tentent d'enseigner de la matière portant sur l'aspect théorique est le trop grand nombre d'étudiants par classe (Jensen (1982) p. 57). Ce problème s'avère peut-être encore plus apparent lorsque les cours de

comptabilité font partie intégrante d'un diplôme en commerce. Au fur et à mesure que s'accroît le nombre d'étudiants en commerce, le nombre d'étudiants en comptabilité s'accroît au même rythme et même plus vite encore. L'enseignement de techniques pour résoudre les problèmes comptables est plus facile et moins fastidieux que la préparation d'un séminaire pour discuter de questions théoriques en comptabilité.

Que les objectifs fixés représentent ou non les opinions des praticiens, des étudiants et des professeurs n'a guère d'importance. Ce qui importe, c'est que les objectifs perçus sont contradictoires et que l'élaboration d'un cours de comptabilité intermédiaire idéal ne résoudra probablement pas ces contradictions.

C) La définition du problème

Y-a-t-il un problème que le plan de cours idéal pourra nous aider à résoudre? Oui, il en existe peut-être un que nous pouvons résoudre mais il n'est peut-être pas bien populaire et ne comporte certes pas une solution populaire. Le problème des professeurs est que non seulement ils ont à faire face aux objectifs controversés de trois différents groupes, mais qu'ils sont également confrontés à des situations qui sont loin d'être idéales pour prodiguer leur enseignement. Au lieu de régler ces questions afin d'offrir des cours théoriques, les professeurs se laissent emporter par les nombreuses pressions et donnent des cours axés sur la technique. La résignation des professeurs continue malgré le besoin évident de mettre davantage l'accent sur la théorie de la comptabilité et de donner une formation comptable moins technique (Flaherty (1979) p. 4-8 et Sloan (1983) p. 57). De plus, il est difficile de faire comprendre aux étudiants liés à la profession que la mémorisation de règles et les techniques de solution de problèmes n'offriront que des avantages à très court terme alors que le temps consacré à des connaissances théoriques aura pour eux des avantages à plus long terme. La formation universitaire semble toujours accorder plus d'importance aux objectifs à court terme, à savoir réussir le prochain examen ou le prochain cours. Ainsi, les jeunes étudiants peu expérimentés n'ont que peu de sympathie pour l'opinion apparemment dépassée des professeurs qui prônent l'importance à long terme de quoi que ce soit - pourquoi ne pas ignorer quelque chose d'aussi étranger que la théorie générale de la comptabilité?

Solutionner le problème

L'étude d'une solution aux situations difficiles rencontrées dans l'enseignement, combinée aux efforts déployés par les professeurs pour tenter de répondre aux exigences immédiates des étudiants et des praticiens, semble essentielle pour parvenir à élaborer un plan de cours "idéal". Cependant, la comptabilité intermédiaire est intimement liée à l'ensemble des connaissances assimilées antérieurement par les étudiants (qui doivent suivre un ou deux cours d'introduction) et aux cours intermédiaires et avancés qui suivent. Ainsi, trois questions se posent: la première: À quel moment le cours de comptabilité intermédiaire débute-t-il dans le programme de l'étudiant?; la deuxième: À quel moment le cours de comptabilité intermédiaire prend-il fin?; et la troisième: De quelle manière doit-on organiser un cours de comptabilité intermédiaire afin d'atteindre les objectifs spécifiques de toutes les parties en cause?

Le cours de comptabilité intermédiaire ne devrait débiter que lorsque les étudiants ont atteint deux objectifs importants. Le premier objectif est la parfaite maîtrise du cours d'introduction en comptabilité englobant: a) la comptabilité en partie double; b) le cycle comptable; et c) les quatre états financiers fondamentaux. Le deuxième objectif consiste à enseigner aux étudiants le modèle de la comptabilité au coût d'origine et les nombreux autres modèles, y compris le modèle de la comptabilité à la valeur actualisée. En d'autres termes, la comptabilité intermédiaire devrait débiter lorsque les étudiants possèdent un bagage suffisant de connaissances pour leur permettre de remettre en question sérieusement le système actuel, ne serait-ce qu'à un niveau élémentaire. Pour acquérir cette base solide, il faudrait probablement deux cours d'introduction de treize semaines chacun.

La réponse à la deuxième question doit tenir compte, dans une certaine mesure, des contraintes qui se posent. Que le cours s'intitule "Comptabilité intermédiaire II" ou "Comptabilité avancée", il est évident que dans un cours de treize semaines le facteur temps devient une contrainte. Par conséquent, le cours de comptabilité intermédiaire "idéal" doit prendre fin avant la discussion des sujets qu'englobent généralement les cours plus avancés. Les sujets offerts au cours suivant comprennent les baux, la retraite, les impôts sur le revenu reportés, la consolidation, l'avoir des actionnaires et la conversion des comptes exprimés en monnaie étrangère. Dans le cas présent, l'important n'est pas de savoir quels sujets devraient ou non faire partie du cours avancé mais plutôt de définir comment ils seront abordés. Si le professeur présente ces sujets de la même manière que la plupart des manuels, l'accent sera mis sur les détails techniques et les questions théoriques connexes seront laissées de côté. Comme le suggère le plan de cours de comptabilité intermédiaire "idéal", il sera nécessaire de réviser le cours avancé afin d'y inclure des sujets théoriques.

Il est difficile de répondre à la troisième question sans que les professeurs et les étudiants n'aient à en souffrir. Afin de solutionner le problème défini, il est nécessaire de l'aborder d'une façon nouvelle. Les professeurs seront forcément peints par les plaintes des étudiants qui s'adaptent à une nouvelle méthode d'apprentissage de la comptabilité qui exigera d'eux plus de lecture et qui, par conséquent, pourra être pour certains une source de difficultés.

Comme l'indique la prochaine section, les lectures obligatoires suggérées seront tirées d'une part, de manuels et d'autre part, d'une série d'articles axés sur la théorie. L'une des difficultés que rencontreront les professeurs des cours de treize semaines sera de couvrir l'un ou l'autre des principaux manuels au cours d'une aussi brève période. En conséquence, certains articles non abordés devront faire l'objet d'un deuxième cours intermédiaire ou même d'un cours avancé. La réussite dépendra finalement de l'importance accordée aux lectures, ce qui signifiera plus de travail pour les professeurs étant donné que l'accent mis sur les lectures au lieu des problèmes requiert un mode d'évaluation différent. La meilleure méthode sera celle qui fait appel aux questions à développement. Toutefois, comme le soulignent la plupart des professeurs, il est beaucoup plus long de corriger des questions à développement que des problèmes numériques.

La matière présentée en comptabilité intermédiaire devrait atteindre l'objectif d'un grand nombre de professeurs, qui est de préparer les étudiants à réfléchir à des problèmes auxquels ils appliqueront des solutions dérivant de principes au lieu de normes apprises par coeur. Grâce à cette méthode, les finissants devraient posséder des qualités de communicateur très recherchées et souvent inexistantes chez les nouveaux diplômés.

Le plan de cour "idéal"

Avant d'examiner le plan de cours intermédiaire idéal, le milieu de l'enseignement idéal devrait être étudié. Le cours devrait être d'une durée de deux heures. De plus, on devrait inclure une période de travaux dirigés d'une heure où les étudiants pourraient travailler sur des cas ou des problèmes et poser des questions sur les guides d'études suggérés. Les travaux dirigés devraient aider les étudiants à répondre à leurs besoins d'intégrer la théorie aux problèmes.

Idéalement, la salle de cours ne devrait pas contenir plus de cinquante étudiants. Quoique ce nombre soit peut-être considérable pour un séminaire, il peut encore permettre un dialogue entre le professeur et les étudiants. Les deux heures du séminaire seraient consacrées à un échange sur la matière présentée antérieurement où il incomberait aux étudiants de poser des questions.

Comme l'indique le plan de cours ci-joint, les lectures obligatoires pour chaque sujet seraient composées d'un chapitre d'un manuel, des chapitres pertinents du Manuel de l'I.C.C.A. et d'au moins un article portant sur la théorie de la comptabilité. Les étudiants devraient être guidés de façon à comparer les trois documents et à faire un examen critique des règles qui s'appliquent à l'égard des points théoriques. Le professeur devra inciter les étudiants à poser des questions au lieu de tout simplement accepter des réponses faciles comme: "C'est ce qu'exige le Manuel et c'est par conséquent notre façon de faire!"

Un programme d'études approprié pourrait comprendre des lectures suggérées pour les étudiants qui désirent résoudre des problèmes plus techniques que ceux donnés à titre de travaux dirigés. Un programme d'études bien rédigé permet à l'étudiant d'avoir accès aux réponses des problèmes donnés et à des questions comportant des solutions courtes et d'avoir ainsi des résultats immédiats. Il devrait également empêcher que le séminaire ne devienne qu'une période de questions et de réponses relatives au dernier devoir.

Plan de cours
de comptabilité intermédiaire
de treize semaines

Cours
magistral

Sujets et lectures

1

Sujet: BREF HISTORIQUE DE LA COMPTABILITÉ

- Renseignements fondamentaux sur l'I.C.C.A. et le FASB
- Le milieu politique de la comptabilité
- L'utilité des décisions: qui est le décideur?

Lectures:¹

DM - chap. 1; KW - chap. 1; ou MM - chap. 1, p. 1-10; et
WZ - chap. 1.

MAY, R. et G. SUNDEM, "Research for Accounting Policy:
An Overview", The Accounting Review, octobre 1976,
p. 747-763.²

Manuel de l'I.C.C.A.³, chapitres 1500 et 1501.

2

Sujet: THÉORIE GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ

- Comme elle est présentée actuellement
- Comme elle devrait l'être
- Comment une théorie générale pourrait-elle aider les
décideurs?

Lectures:

DM - chap. 2; KW - chap. 2; MM - chap. 1, p. 10-26; et
WZ - chap. 2.

BEAVER, W., J. KENNELLY et W. VOSS, "Predictive Ability
as a Criterion for the Evaluation of Accounting Data",
The Accounting Review, octobre 1968, p. 675-683.

3

Sujet: L'ÉTAT DE L'ÉVOLUTION DE TOUTES LES RESSOURCES
FINANCIÈRES

- Le fonds de roulement
- La comptabilité de caisse
- Les problèmes que résout cet état
- De quelle façon cet état peut-il être utile aux décideurs?
- Quelle est sa relation avec le bilan et l'état des
résultats?

Lectures:

DM - chap. 24; KW - chap. 24; MM - chap. 24; et WZ -
chap. 24.

HEATH, L. et P. ROSENFELD, "Solvency: The Forgotten Half
of Financial Reporting", The Journal of Accountancy,
janvier 1979, p. 48-54.

HEATH, L., "Is Working Capital Really Working?", The
Journal of Accountancy, août 1980, p. 55-62.

Manuel de l'I.C.C.A., chapitre 1540.

- 4 Sujet: LA COMPTABILITÉ INDEXÉE SUR LE NIVEAU GÉNÉRAL DES PRIX
- Ce qu'elle comprend
 - Caractéristiques de cette méthode comptable
 - Préservation du patrimoine
 - Comment ces états aideraient-ils le décideur?

Lectures:

DM - chap. 26, p. 832-852; KW - chap. 25, p. 1061-1078;
MM - chap. 22, p. 821-836; et WZ - chap. 7, p. 185-201.
MILLER, E., "What's Wrong with Price Level Accounting",
Harvard Business Review, novembre-décembre 1978, p. 111-118.

Manuel de l'I.C.C.A., Comptabilisation des effets de la variation du pouvoir d'achat de l'argent, Notes d'orientation en comptabilité, décembre 1974.

- 5 Sujet: LA VALEUR ACTUELLE ET LA VARIATION DES PRIX
- Les différents modèles et la préservation du patrimoine
 - La solution apportée par l'I.C.C.A. et ses failles
 - Le chapitre 4510 aidera-t-il le décideur?

Lectures:

DM - chap. 26, p. 852-868; KW - chap. 25, p. 1078-1103;
MM - chap. 22, p. 837-862; et WZ - chap. 7, p. 202-217.
STERLING, R., "Relevant Financial Reporting in an Age of Price Changes", The Journal of Accountancy, février 1975, p. 42-51.

Manuel de l'I.C.C.A., chapitre 4510.

- 6 Sujet: LE RAPPORT DU VÉRIFICATEUR ET LA PRÉSENTATION DE L'INFORMATION FINANCIÈRE
- La présentation complète, juste et adéquate de l'information financière
 - Les types de rapport du vérificateur
 - Jusqu'à quel point le décideur se fie-t-il au rapport du vérificateur?

Lectures:

DM, MM et WZ n'ont aucun chapitre en particulier qui traite de ce sujet. KW - chap. 27, p. 1164-1178.
STERLING, R., "Accounting Power", The Journal of Accountancy, janvier 1973, p. 61-67.

Manuel de l'I.C.C.A., chapitres 1505 et 5000-5520.

- 7 Sujet: L'ENCAISSE, LES COMPTES ET LES EFFETS À RECEVOIR ET LES CHARGES PAYÉES D'AVANCE
- Qu'est-ce qu'un élément d'actif?
 - Les mouvements de trésorerie et l'importance de la bonne compréhension des mouvements pour le décideur
 - La valeur actualisée de ces éléments d'actif

Lectures:

DM - chap. 6 et 7; KW - chap. 7 (ne pas tenir compte des p. 285-291); MM - chap. 6, p. 210-219 et chap. 7; et WZ - chap. 8 (ne pas tenir compte des p. 247-253).
BERNSTEIN, L., "The Concept of Materiality", The Accounting Review, janvier 1967, p. 86-95.
Manuel de l'I.C.C.A., paragr. 1510.01 et 1510.02 et chapitres 3010, 3020 et 3040.

8

Sujet: LES TITRES NÉGOCIABLES ET LES PLACEMENTS À LONG TERME

- Les différences entre ceux-ci
- Les valeurs actualisées et l'amortissement à la valeur actualisée
- Comment le classement des éléments d'actif peut-il réellement influencer le décideur?

Lectures:

DM - chap. 11; KW - chap. 7, p. 285-291 et chap. 18;
MM - chap. 6, p. 219-225 et chap. 18; et WZ - chap. 8, p. 247-253 et chap. 19.
KING, T. et V. LEMBKE, "Reporting Investor Income Under the Equity Method", The Journal of Accountancy, septembre 1976, p. 65-71.
LYNCH, T., "Accounting for Investments in Equity Securities by the Equity and Market Value Methods", Financial Analysts Journal, janvier-février 1975, p. 62-69.
Manuel de l'I.C.C.A., chapitres 3010 et 3050.

9

Sujet: LES STOCKS

- Les avantages et les inconvénients des différentes hypothèses portant sur le flux des coûts
- L'opinion non formulée lorsque la méthode de l'épuisement à rebours est utilisée pour l'état des résultats et que la méthode de l'épuisement successif est utilisée pour le bilan.
- Que reflète le compte des stocks à l'égard de l'entreprise?
- L'inflation et la comptabilisation des stocks

Lectures:

DM - chap. 9 et 10; KW - chap. 8 et 9;
MM - chap. 8 et 9; et WZ - chap. 10, 11 et 12.
KEISTER, O., "LIFO and Inflation", Management Accounting, mai 1975, p. 27-31.
Manuel de l'I.C.C.A., chapitre 3030.

10

Sujet: TERRAINS, CONSTRUCTIONS ET MATÉRIEL ET ÉPUISEMENT DES RESSOURCES NATURELLES

- Les questions afférentes à l'établissement du budget des investissements
- Le but de l'amortissement et de l'épuisement
- Le problème de la répartition
- Les modèles d'amortissement à la valeur actualisée

Lectures:

DM - chap. 12, 13 et 14; KW - chap. 11 et 12;
MM - chap. 12 et 13; WZ - chap. 13 et 14.
THOMAS, A., "The FASB and the Allocation Fallacy", The Journal of Accountancy, novembre 1975, p. 65-68.
Manuel de l'I.C.C.A., chapitre 3060.

11

Sujet: ACTIF INCORPOREL

- Les aspects théoriques de la comptabilisation de l'achalandage
- Comment les propositions formulées à l'égard des frais de recherche et de développement ont appauvri le raisonnement professionnel
- Le prix de revient complet et les efforts fructueux en matière de présentation de l'information financière relative aux secteurs pétrolier et gazier
- Quels sont les problèmes rencontrés dans la comptabilisation de l'actif incorporel qui peuvent influencer les décisions du décideur?

Lectures:

DM - chap. 14, p. 473-482; KW - chap. 13; MM - chap. 14; et WZ - chap. 15.
BIERMAN, H. et R. DUKES, "Accounting for Research and Development Costs", The Journal of Accountancy, avril 1975, p. 48-55.
GYNTHER, R., "Some Conceptualizing on Goodwill", The Accounting Review, avril 1969, p. 247-255.
Manuel de l'I.C.C.A., chapitres 3070, 3080 et 3450.

12

Sujet: LE PASSIF À COURT TERME ET LES ÉVENTUALITÉS

- Qu'est-ce que le passif?
- L'utilisation des valeurs actualisées
- Les problèmes théoriques afférents aux éventualités
- La différence entre les gains et les pertes - devrait-on continuer à supporter cette anomalie dans le traitement?

Lectures:

DM - chap. 15 et 16; KW - chap. 10; MM - chap. 10; et WZ - chap. 9.
MA, R. et M. MILLER, "Conceptualizing the Liability", Accounting and Business Research, automne 1978, p. 258-265.
Manuel de l'I.C.C.A., paragr. 1510.03-1510.09 et chapitre 3290.

13

Sujet: LE PASSIF À LONG TERME⁴

- Quelle est la nature du passif à long terme?
- La valeur actualisée et la raison pour laquelle une dette est contractée
- La difficulté d'établir la différence entre une dette et les actions privilégiées
- Comment la dette influence l'analyse des utilisateurs des états financiers

Lectures:

DM - chap. 17; KW - chap. 14; MM - chap. 15; et WZ - chap. 20.

ANTHONY, R., "Equity Interest - Its Time Has Come", The Journal of Accountancy, décembre 1982, p. 76-93.

Manuel de l'I.C.C.A., chapitre 3210.

-
- 1 Tous ces sujets sont traités dans l'un des quatre principaux manuels de comptabilité intermédiaire canadiens. Toutefois, cette liste ne signifie pas que les quatre manuels doivent être utilisés. Au contraire, elle a pour but de démontrer que même si les quatre ouvrages couvrent la même matière, ils doivent être complétés d'articles axés sur l'aspect théorique. Voici la liste des manuels:

DM - DAVIDSON, S., C.L. MITCHELL, C.P. STICKNEY et R.L. WEIL, Intermediate Accounting, Concepts, Methods, and Uses, Première édition canadienne, Holt, Rinehart and Winston of Canada, Limited, 1982.

KW - KIESO, D.E., J.J. WEYGANDT, V.B. IRVINE et W.H. SILVESTER, Intermediate Accounting, Édition canadienne, John Wiley & Sons Canada, Limited, 1982.

MM - MEIGS, W.B., A.N. MOSICH, C.E. JOHNSON, T.F. KELLER et F. SYLVAIN, Comptabilité intermédiaire - Théorie comptable et modalités d'application, Première édition, McGraw-Hill, Éditeurs, 1977.

WZ - WELSCH, G., C. ZLATKOVICH, W. HARRISON, M. NELSON et M. ZIN, Intermediate Accounting, Troisième édition canadienne, Richard D. Irwin, Inc., 1982.

Au moins deux des ouvrages précités comportent des programmes d'études qui peuvent être suggérés aux étudiants qui éprouvent le besoin de résoudre des cas.

- 2 Un bon nombre des articles énumérés sont inclus dans le manuel de R. Bloom et P.T. Elgers intitulé Accounting Theory & Policy, A Reader, Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1981.
- 3 Le Manuel de l'I.C.C.A. fait référence à l'édition la plus récente du Manuel de l'Institut Canadien des Comptables Agréés publié par l'I.C.C.A.
- 4 Ce sujet ne comprend pas d'analyse détaillée des baux, des questions afférentes à la retraite, des impôts reportés, de la consolidation et de la conversion des comptes exprimés en monnaie étrangère. Ces domaines devraient être étudiés soit dans le cadre d'un deuxième cours intermédiaire ou d'un cours de comptabilité avancé.

Conclusion

Ce plan de cours idéal provoquera assurément deux réactions. Premièrement, il aura pour effet de faire bouger les étudiants: lorsqu'ils en ont assez, les étudiants sont portés à se plaindre. Ils seront ennuyés d'avoir à s'adapter à une méthode difficile et provocante remplaçant l'apprentissage routinier par la technique du "par coeur". Cette nouvelle stratégie exigera de la part des étudiants plus de temps et d'attention. Cependant, le fruit de ces efforts aura une plus grande portée. Ils y gagneront des compétences en communication et une capacité de résoudre des problèmes de façon plus logique et organisée.

Quoique certains professeurs trouveront probablement aussi à redire, le plan assurera aux professeurs une méthode d'enseignement plus satisfaisante. Cette satisfaction proviendra, d'une part, du fait que les professeurs pourront poser des problèmes théoriques plus intéressants en comptabilité et, d'autre part, du fait qu'ils seront conscients qu'ils préparent les étudiants à une carrière à long terme.

Cependant, il est nécessaire de préciser que même le plan de cours de comptabilité intermédiaire "idéal" ne peut garantir l'apport d'une solution à l'enseignement qui est loin d'être idéal. A moins que les professeurs de comptabilité ne soient prêts à se consacrer à l'enseignement axé sur l'aspect théorique, peut-être même au détriment de changements en matière d'enseignement, il y aura peu d'espoir de résoudre le problème auquel est confrontée la comptabilité intermédiaire.

Références

FLAHERTY, R.E., The Core of the Curriculum for Accounting Majors, American Accounting Association, 1979.

JENSEN, D.L., Éditeur, The Impact of Rule-Making On Intermediate Financial Accounting Textbooks, College of Administrative Science, 1982.

MAUTZ, R.K., "The Intermediate Course in Accounting", The Accounting Review, avril 1951, p. 239-244.

SLOAN, D.R., "The Education of the Professional Accountant", The Journal of Accountancy, mars 1983, p. 56-58 et 60.

ZEFF, S.A., "The Theory and 'Intermediate' Accounting", The Accounting Review, juillet 1979, p. 592-594.

LA FORMATION DE L'EXPERT-COMPTABLE

Mémoire présenté par

Lorne R. Bolton, F.C.A.

à

L'ASSOCIATION CANADIENNE DES PROFESSEURS DE COMPTABILITÉ

le 2 juin 1983

TABLE DES MATIÈRES

Introduction:

Compétences exigées de l'expert-comptable par le public:

Le milieu au sein duquel évolue l'expert-comptable

Qualités privilégiées chez l'expert-comptable

Programme d'études visant la formation de l'expert-comptable:

Critiques du système actuel

Le maillon manquant: la communication entre le milieu universitaire et la profession

Fondation d'un comité constitué de représentants du milieu universitaire et de la profession

Programme proposé

L'heure est à l'action.

Introduction

Lorsque votre Association m'a demandé d'émettre des propositions quant à la teneur du cours de comptabilité au niveau intermédiaire, j'ai tout de suite compris que je ne pourrais m'acquitter de cette tâche que dans le cadre d'un système d'enseignement bien déterminé. C'était l'occasion rêvée de réaliser le "modèle parfait". J'ai donc choisi, dans ce mémoire, de suggérer des améliorations au système d'enseignement actuel et de commenter le contenu du cours de comptabilité intermédiaire dans le cadre du système amélioré. Ces commentaires porteront essentiellement sur les objectifs des cours de comptabilité intermédiaire et de disciplines connexes qui m'intéressent plus particulièrement plutôt que sur les détails de leur mise sur pied.

Ce mémoire est plus volumineux que prévu étant donné qu'il étudie les points de vue apparemment divergents des universités et de la profession sur le rôle de l'université dans la formation de l'expert-comptable. Le contenu d'un cours de comptabilité intermédiaire peut être grandement influencé selon que celui qui en décide adhère à l'un ou l'autre de ces points de vue.

Bon nombre de professeurs d'université sont d'avis que les cours de premier cycle sont axés dans une trop large mesure sur l'importance de réussir les examens des instituts et que malheureusement (1) ce ne devrait pas être le cas (2). Selon eux, les cours devraient être de nature strictement théorique et ne s'attarder que sur les notions, les théories et les décisions contestées (3). En revanche, les experts-comptables, tant au Canada qu'aux États-Unis, sont d'avis que les diplômés universitaires ne sont pas suffisamment préparés pour aborder les examens des instituts et la pratique dans un cabinet (4). La majorité des diplômés en comptabilité, qui visent à obtenir le titre de comptable agréé, se préoccupent avant tout de recevoir la formation qui leur permettra de réussir les examens obligatoires de diverses associations auxquelles ils doivent adhérer.

On a maintes fois discuté des points de vue divergents mais peu de changements ont été apportés au programme d'études ou aux méthodes d'enseignement pour adoucir les critiques d'un groupe envers l'autre.

Compétences exigées de l'expert-comptable par le public

Le milieu au sein duquel évolue l'expert-comptable

Dans le monde d'aujourd'hui, le milieu au sein duquel évolue l'expert-comptable est devenu on ne peut plus transitoire. (5) Fluctuations économiques rapides, changements réactifs des attitudes des créanciers et réglementation et déréglementation au petit bonheur par les organismes gouvernementaux se sont combinés pour forcer les entreprises et les comptables à constamment évaluer la communication de l'information financière.

La comptabilité n'est pas et n'a jamais été un domaine "d'absolus". Il existe toujours plusieurs possibilités quant au traitement et à la divulgation de presque n'importe quel élément de l'information financière. L'expert-comptable doit faire des choix et s'aidera de son raisonnement professionnel. Dans le passé, quand la conjoncture était plus stable et les situations moins complexes, les choix étaient plus conservateurs et il était plus rare qu'on ait tout simplement à faire un choix.

Lorsqu'une solution était retenue, elle restait généralement en vigueur pendant de longues périodes. Il n'en est plus de même aujourd'hui, les circonstances changeant continuellement, il est devenu essentiel de réévaluer la situation presque continuellement. De nouveaux problèmes exigent de nouvelles solutions et des situations inhabituelles exigent qu'on envisage des solutions également peu communes.

Par conséquent, il est plus important que jamais pour l'expert-comptable de posséder le goût de la recherche, un esprit d'analyse, le don de la communication et l'agilité intellectuelle lui permettant de poser des conclusions logiques. Les compétences techniques ne sont plus suffisantes désormais. The Special Committee on Chartered Accountant Education de l'Alberta n'a pas hésité à affirmer que les candidats à l'Examen Final Uniforme ne devraient être habilités à le passer que s'ils possèdent des qualités de diagnostic, de discernement et d'évaluation.

Qualités privilégiées chez l'expert-comptable

Les examens des associations sont conçus pour déterminer si l'étudiant est prêt à devenir expert-comptable. Ils ont donc été sensiblement modifiés au cours des ans afin de refléter les changements radicaux qu'a connus la profession.

L'étudiant qui possède les six qualités suivantes est considéré comme prêt à exercer la profession d'expert-comptable (6):

Démonstration du savoir

Esprit d'analyse

Esprit de discernement

Imagination

Être averti

Qualités de communicateur

Pour faire la preuve qu'il possède ces six qualités, l'étudiant doit analyser une information donnée, être au courant ou faire la recherche de renseignements disponibles, évaluer diverses possibilités et exercer un choix en s'appuyant sur la logique pour trouver la solution au problème posé. Il doit alors démontrer qu'il est capable de concision dans la communication de sa solution. Comme on s'en rend aisément compte, la profession n'est pas simplement intéressée aux compétences techniques de l'étudiant qui lui servent à appliquer un certain nombre de règles existantes (7). La pratique professionnelle actuelle est représentée beaucoup plus fidèlement dans ces examens que ne le croient les universitaires.

Ce mémoire s'intéressera donc à l'objectif qui consiste à produire un diplômé universitaire qui possède les six qualités privilégiées chez les futurs experts-comptables. Maintenant qu'on a déterminé les qualités et les talents que doit inculquer aux comptables le système d'enseignement, il est nécessaire d'évaluer dans quelle mesure le système actuel atteint cet objectif.

Programme d'études visant la formation de l'expert-comptable

Critiques du système actuel

Une revue du calendrier et des plans de cours universitaires révèle deux problèmes majeurs:

- 1) Le chevauchement et la duplication du matériel dans les cours de comptabilité donnés à divers niveaux révèlent des lacunes sur le plan des connaissances générales qu'un diplômé devrait posséder.
(8)
- 2) La ressemblance des plans de cours d'une année à l'autre contraste étrangement avec ce que l'on est en droit de s'attendre de cours donnés à des professionnels dans un domaine en constante évolution comme la comptabilité. Cette suffisance apparaît tant dans le style des manuels scolaires que dans le choix des sujets traités.

Afin de régler ces problèmes, les enseignants doivent être encouragés à instituer des façons plus créatives d'aborder l'enseignement de la comptabilité. Une étude menée par l'American Accounting Association (9) dans le but de déterminer les cours de comptabilité obligatoires tant en ce qui a trait à la spécialisation qu'à la comptabilité générale est, selon l'auteur, une excellente base à partir de laquelle on peut commencer à structurer une gamme complète de cours de comptabilité.

Afin de déterminer si les objectifs énumérés dans les sommaires actuels des cours ont été atteints, on a interrogé plusieurs nouveaux diplômés. Leurs commentaires étaient des plus révélateurs. Ainsi certains ont affirmé:

"J'ai eu de bonnes notes mais je n'ai pas appris grand chose."

"J'ai appris toutes les solutions possibles mais jamais le pourquoi."

"Je ne possédais pas suffisamment de compétences en comptabilité pour comprendre ce que nous faisions."

"Certains professeurs ont présenté de bonnes comparaisons de théories tandis que d'autres nous ont simplement enseigné leurs théories préférées."

"Nous savions bien vite quel serait le sujet de l'examen -

- seulement la matière couverte au cours des quelques dernières semaines
- les mêmes questions que pour les travaux pratiques."

"La plupart des sujets étaient couverts trop rapidement mais certains l'étaient trop en détail."

"Il était trop facile de passer."

"J'ai trouvé que le cours était valable lorsque j'ai passé les examens de l'Institut."

Les professeurs et les examinateurs sont encore plus sévères à l'endroit du cours.

Dans la préface de son manuel à l'intention des enseignants sur les études de cas en comptabilité, L.S. Rosen de l'Université de York nous dit à peu près ceci:

Malheureusement, beaucoup d'étudiants au Canada ont été considérablement sinon exclusivement exposés à un enseignement comptable du type bourrage de crâne.

Par exemple, plusieurs enseignants nous ont assurés que même s'ils adoptaient la méthode du "par coeur" pour les cours d'introduction, ils compensaient largement par la suite. Certains jeunes enseignants ont alors expliqué comment "ils compensaient" pour cette méthode. Il semble que la méthode la plus prisée était de donner de longs problèmes arithmétiques (qu'ils appelaient "cas") qui donnaient la fausse impression de tester et d'aiguiser les connaissances des étudiants d'une autre façon que par la mémoire. Il est

triste de constater que les étudiants deviennent confiants et se croient compétents pour exécuter des exercices d'analyse, d'intégration, d'application, de synthèse, ainsi de suite, mais leurs compétences sont malheureusement plus qu'insuffisantes. Le sombre état de leurs compétences est apparu trop clairement dans les cours de préparation donnés à des finissants dans tout le Canada.

Les commentaires publiés et non publiés des enseignants et des examinateurs de l'Institut Canadien des Comptables Agréés et de l'Institute of Chartered Accountants of British Columbia sont très semblables à ceux de M. Rosen.

En résumé, les deux points de vue divergents à l'égard du rôle de l'université sont les suivants:

- 1) Un sentiment général parmi les universitaires que les attentes et par conséquent les cours sont trop orientés vers la pratique et malheureusement pas assez vers les connaissances théoriques. (10)
- 2) Les experts-comptables se plaignent que les étudiants en comptabilité ne reçoivent pas une formation générale adéquate.

Les solutions de rechange proposées par les défenseurs de chacun de ces points de vue sont les suivantes:

Les universitaires estiment que la solution consiste à réduire radicalement (sinon à éliminer) les praticiens du milieu universitaire. (10)

Les experts-comptables estiment qu'un plus grand nombre de praticiens devraient s'intéresser de près à l'enseignement (11) ou encore qu'ils devraient mettre au point leurs propres programmes afin de combler les lacunes des universités. (12)

Il me semble évident que les solutions suggérées ne tiennent aucun compte des objectifs. On ne s'entend pas sur ce qui semble nécessaire.

Le maillon manquant: la communication entre
le milieu universitaire et la profession

La solution du problème réside dans la communication et la collaboration entre les universités et la profession.

Les universitaires doivent se rendre compte que l'avenir de la profession repose entre leurs mains et ils doivent comprendre les besoins et les problèmes de l'expert-comptable. Des études ont démontré que les experts-comptables sont considérés comme des professionnels qui préfèrent les milieux bien dirigés sans ambiguïtés (13) et c'est la raison pour laquelle on assume qu'ils évoluent dans ce genre d'environnement. Ce n'est pas du tout le cas. Toutefois, ces vues erronées sont transmises aux étudiants et il en résulte que la profession attire les étudiants qui possèdent ces qualités. Les cabinets d'experts-comptables ne réussissent pas à attirer des étudiants de la qualité qu'ils désirent et ils ont le sentiment de ne pas être pris au sérieux par les universitaires. Par conséquent, de nombreux experts-comptables se moquent des universitaires ou encore les ignorent complètement.

Le manque de communication et de collaboration crée un sentiment d'échec très difficile à surmonter.

Les universitaires ne peuvent enseigner la comptabilité en vase clos et ignorer les réalités du domaine qu'ils enseignent. D'un autre côté, les experts-comptables ne peuvent se permettre d'ignorer le choix et la formation de leurs futurs associés. Tous doivent travailler en étroite collaboration.

Plusieurs façons d'aborder ce problème ont été couronnées de succès:

En premier lieu, les universités devraient compter au sein de leur faculté des praticiens possédant une expérience récente de la profession. On pourrait instaurer un système de rotation qui, s'il était administré de façon adéquate, aurait des résultats très valables. (14)

En second lieu, on pourrait tirer avantage de la notion d'enseignement conjoint. Il suffit qu'un membre de la faculté qui enseigne à temps plein prenne des arrangements avec un associé d'un cabinet d'experts-comptables et qu'ils s'organisent une grille de cours en commun. (15) Un tel programme a déjà été couronné de succès à l'Université de New York (15) mais il faut prendre soin d'aborder la pratique de façon professionnelle.

Enfin, les professeurs devraient être encouragés à prendre des années sabbatiques dans des cabinets d'experts-comptables comme l'a fait le docteur Michael Gibbins de l'U.B.C. (16) L'American Assembly of Collegiate School of Business exige que 40 % des professeurs de premier cycle en comptabilité possèdent une expérience pratique récente d'au moins soixante jours dans un cabinet d'experts-comptables. (17)

Fondation d'un comité constitué de représentants
du milieu universitaire et de la profession

Afin de faciliter la communication et la collaboration entre les universités et la profession, je propose la formation de comités de liaison à l'échelle provinciale. Ces comités devraient être constitués de représentants de la faculté de comptabilité des universités et de représentants de la profession.

L'initiative de la formation de ces comités devrait revenir aux instituts provinciaux qui s'assureraient que toutes les universités de la province ayant un département de comptabilité soient représentées. Ces comités auraient pour tâche de voir à:

- l'examen des qualités privilégiées chez un expert-comptable;
- l'établissement et au contrôle d'un programme d'études obligatoire en se fixant comme objectif de mettre en valeur les qualités requises chez les étudiants;
- la répartition des responsabilités entre l'université et la profession afin d'enseigner et d'évaluer ces qualités; et enfin
- l'organisation d'un débat ouvert dans le but d'approfondir les relations entre les universités et la profession, y compris des arrangements pour les congés sabbatiques et la recherche.

Programme suggéré

Le présent mémoire est principalement axé sur l'ensemble des connaissances qui doivent être enseignées et qui doivent faire l'objet d'un examen. L'étude de Flaherty, intitulée "Core of the Curriculum for Accounting Majors", est un excellent ouvrage de référence. La structure et le contenu du programme proposé sont expliqués ci-dessous:

1) Connaissances de base en comptabilité (un semestre)

Objectif - Faire acquérir aux étudiants une compétence certaine à tous les stades de la comptabilité élémentaire jusqu'à la préparation d'états financiers internes. Les étudiants découvriront la plupart des systèmes comptables habituels et la notion de contrôle interne y afférente (c'est-à-dire aucune exigence relative à la divulgation de l'information financière).

Le cours permettrait aux étudiants d'apprendre à quoi servent les journaux et les grands livres en utilisant des micro-ordinateurs. Par exemple, l'utilisation d'un logiciel interactif peut permettre à un étudiant de réaliser clairement comment un report dans un journal peut avoir des répercussions sur le grand livre général et les états financiers qui en résultent. Les cours obligatoires du programme porteraient sur les comptes de régularisation, les reports, la comptabilité en partie double, les états de l'évolution de l'encaisse, les prévisions, la correction des erreurs et la préparation d'états à partir des registres incomplets.

2) Introduction à la théorie de la comptabilité financière
(un semestre)

Objectifs: Enseigner l'évolution de la comptabilité, faire part des débats et des mésententes à l'égard de la comptabilité et enseigner à l'étudiant les fondements de divers modèles comptables. Démontrer à quoi servent les états financiers et dans quelle mesure le destinataire dicte le choix d'un modèle comptable.

3) Conventions et méthodes comptables (deux semestres)

Objectifs: Inculquer à l'étudiant une connaissance approfondie de la vaste gamme de conventions et de méthodes comptables disponibles et lui apprendre où les trouver (méthode de recherche). Lui enseigner comment les appliquer et leurs répercussions sur l'information financière. Il faudrait mettre l'accent sur les problèmes d'évaluation et les écarts temporaires.

La liste des lectures afférentes à ce cours serait très complète.

4) **Théorie comptable appliquée (un semestre)**

Objectifs: 1) Apprendre aux étudiants comment utiliser dans la pratique les conventions et les méthodes déjà apprises du point de vue théorique (c'est-à-dire acquérir des compétences à l'égard de l'analyse, du discernement et de la synthèse). Apprendre comment prendre des décisions qui peuvent être appropriées dans différentes situations. L'une des techniques d'enseignement consisterait à présenter des études de cas.

2) Remettre en question non seulement la théorie mais également la pratique actuelle.

5) Problèmes plus complexes d'application et de divulgation de l'information financière (écoles comptables spécialisées de la profession).

L'heure est à l'action

En bref, il est essentiel pour prendre une décision appropriée à l'égard du contenu et du format du cours d'établir une solide communication ainsi qu'une étroite collaboration entre les universitaires et la profession.

Ce but pourrait être atteint grâce à la formation d'un comité de liaison entre la faculté de comptabilité des différentes universités à l'échelle provinciale et les organismes comptables provinciaux. L'initiative de la formation de ce comité devrait venir de ces derniers. Le but ultime de ce comité serait:

- . de définir les qualités privilégiées chez les futurs experts-comptables et d'axer l'enseignement en conséquence;
- . de définir comment développer ces qualités par le biais d'un programme d'études obligatoire; et
- . de définir comment diviser les responsabilités de l'enseignement et de l'examen de ces qualités entre les universitaires et la profession.

Le comité devrait également s'assurer que les universités et les organismes professionnels suivent ses recommandations.

L'heure est venue de briser le moule et d'appliquer des solutions plus nouvelles et plus créatives pour résoudre nos problèmes.

NOTES

- (1) MURPHY, George J., Accounting as an Academic Discipline, Actes de l'Assemblée annuelle 1981 de l'Association canadienne des professeurs de comptabilité, page 71.
- (2) HOULE, Yvon, Accounting in the Canadian University Environment - some Suggestions.
Actes de l'Assemblée annuelle 1981 de l'Association canadienne des professeurs de comptabilité, pages 1 et 2.
- (3) MURPHY, op.cit., page 69.
- (4) ROSEN, L.S., "Accounting Education: A Grim Report Card", CA Magazine, juin 1978, page 33.
COPERTHWAITE, Gordon et GAYTON, Robert J., "L'enseignement de la comptabilité: des propositions audacieuses", CA Magazine, septembre 1981, page 37.
- (5) DEHARDO, Stephen et THORNTON, John R., "Recruiting: The New Horizon", Journal of Accountancy, octobre 1982, page 40.
- (6) BROOKS Jr., Leonard J., "Formation des étudiants", CA Magazine, mars 1981, page 89.
- (7) MURPHY, op.cit.
- (8) ROSEN, op.cit., page 30.
- (9) FLAHERTY, Richard E., The Core of the Curriculum for Accounting Majors, American Accounting Association, 1979.
- (10) LONG, Robert A., An Action plan to alleviate the critical shortage of career academics in accounting programs, Actes de l'Assemblée annuelle 1981 de l'Association canadienne des professeurs de comptabilité, pages 36 et 37.

- (11) PREVITS, G.J. et COFFMAN, E.M., "Practise & Education: Bridging the Gap", Journal of Accountancy, décembre 1980, page 39.
- (12) ROSEN, op.cit.
- (13) AMERNIC, Joel H., Students performance on and preference for unstructured course materials ..., Actes de l'Assemblée annuelle 1981 de l'Association canadienne des professeurs de comptabilité, page 102.
- (14) KROGSTAD, Jack L., STARK, M.E., FOX, K.L. et LYTLE, H.D., "The Faculty Residency: A Concept Worth Considering", Journal of Accountancy, novembre 1981.
- (15) LINT, P.E. et BROWN, P.R., "Co-teaching: A Key to Auditing Instruction", Journal of Accountancy, septembre 1982.
- (16) GIBBINS, M., "Un professeur chez les praticiens", CA Magazine, supplément français, octobre 1982, page 4.
- (17) "Professional Notes", Journal of Accountancy, novembre 1982.
- (18) Bien expliqué dans de nombreux articles. Voir op.cit. (2).

BIBLIOGRAPHIE

CA Magazine 1981, 1982 et 1983: tous les articles portant sur l'enseignement et la recherche.

FLAHERTY, Richard, The Core of the Curriculum for Accounting Majors, American Accounting Association, 1979.

Journal of Accountancy 1980, 1981, 1982 et 1983: tous les articles portant sur l'enseignement et la recherche.

Actes des Assemblées annuelles 1980 et 1981 de l'Association canadienne des professeurs de comptabilité.

A Professional Approach To The Education of Chartered Accountants in British Columbia. Rapport au conseil de l'Institute of Chartered Accountants of British Columbia d'un groupe d'études présidé par Lorne R. Bolton, F.C.A.

ROSEN, L.S., An Introduction to Accounting Case Analysis.

Rapport du Special Committee on Chartered Accountant Education in Alberta, mars 1982, Institute of Chartered Accountants of Alberta.

Programme 1982-1983 de l'Université Simon Fraser.

Université Simon Fraser, Department of Business Administration, plans de cours, B.A. 221-3, 222-3, 320-3 et 321-4.

Programme 1982-1983 de l'Université de la Colombie-Britannique.

Université de la Colombie-Britannique, Faculty of Commerce and Business Administration, plans de cours, Comm. 151, 153 et 353.

Commentaires sur les mémoires et discussion des
participants à la séance portant sur les
cours de comptabilité intermédiaire

Irene Gordon et Lorne Bolton semblent d'avis que l'élaboration du plan de cours intermédiaire "idéal" ne se fait pas sans difficultés. Des facteurs comme la disparité d'un groupe d'étudiants (qui ont des buts et des antécédents différents), les classes nombreuses et les perspectives divergentes des professeurs et des praticiens compliquent le processus d'élaboration du cours.

Les participants conviennent qu'il est essentiel de résoudre plusieurs questions avant que le cours intermédiaire ne puisse être amélioré de façon considérable. Les opinions incompatibles des professeurs, des praticiens et des étudiants sur la teneur et les objectifs du cours s'avèrent le problème clé. Les praticiens semblent préoccupés par le fait que les étudiants ne sont pas prêts à entrer sur le marché du travail à court terme. Les étudiants pensent également à court terme et veulent en finir le plus tôt possible avec les examens professionnels; par conséquent, ils ne sont intéressés que par la matière à examen. D'autre part, les professeurs voudraient établir dans leurs cours des objectifs à long terme qui mettraient davantage l'accent sur les aspects théoriques et conceptuels de l'apprentissage plutôt que sur une méthode technique entièrement axée sur la matière et l'enseignement du programme. Cette approche conceptuelle doit aider les finissants à faire face aux changements constants du milieu où ils seront appelés à travailler.

Les commentaires et les questions des participants ne portaient pas uniquement sur les sujets liés à la comptabilité intermédiaire. Ils se classent dans trois catégories. La première a trait aux compétences requises de la part des finissants en comptabilité. D'autres questions ont été soulevées à savoir, quelles matières, à part la comptabilité, devraient ou non être enseignées. Un autre point a été le désir d'instaurer une école de comptabilité organisée indépendante des structures

actuelles afin de maîtriser ces connaissances. Dans l'ensemble, l'assistance ne s'est pas montrée favorable à l'idée d'une école de comptabilité indépendante. Une autre question a été la place que l'on devrait accorder au calcul et à la tenue de livres et quelle devrait être leur importance dans l'enseignement de la comptabilité. Les participants semblent reléguer ces points aux oubliettes afin de faire place à une approche conceptuelle et à l'utilisation accrue de l'ordinateur dans les cours de comptabilité.

La deuxième catégorie de questions a trait à la signification d'une approche conceptuelle. Avant de mettre au point un nouveau type de cours, certains participants veulent trouver ou comprendre quel est le juste milieu entre une orientation technique et conceptuelle. Une comparaison avec les sciences a permis d'en arriver à un accord favorisant un mélange "adéquat" des deux orientations plutôt que de sacrifier l'une à l'autre. Cependant, dans l'ensemble, les conférenciers sont d'avis qu'il est très important qu'une théorie et des concepts appropriés soient élaborés dès le début du programme.

La dernière catégorie d'idées qui est ressortie de la discussion est reliée aux étudiants et à leurs objectifs. Il a été noté que les examens que doivent passer les étudiants favorisent une perspective à court terme. Pour leur part, les étudiants croient que les praticiens veulent qu'ils apprennent le Manuel par coeur. De plus, le stress généré par l'échec possible d'un examen les encourage à travailler uniquement à court terme en vue de l'examen plutôt qu'à long terme en vue de la préparation de la carrière. Cet aspect peut causer des difficultés lorsque les professeurs cherchent à présenter ou à mettre l'accent sur la théorie et les concepts dans les cours de comptabilité, car ils peuvent être critiqués pour ne pas avoir enseigné la matière essentielle aux examens. Ce dilemme laisse supposer que des changements réalistes et pratiques s'imposent pour créer un cours "idéal". Étant donné que les praticiens sont responsables de l'examen final uniforme et

que les professeurs s'occupent de l'enseignement collégial et universitaire, la mise au point d'un cours "idéal" requiert une réconciliation des vues d'ensemble des deux parties. On a discuté en dernier lieu des examens pour lesquels les livres sont permis et qui, de l'avis de plusieurs, diminueraient l'assimilation complète de la matière et ainsi permettraient de mettre davantage l'accent sur la présentation d'un plan adéquat à l'égard des concepts et des théories qui s'avèrent essentiels à l'enseignement de la comptabilité à long terme.

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION DE NIVEAU BACCALAURÉAT:
UN EXAMEN EXPLORATOIRE DE LA VÉRIFICATION

Introduction

Ce mémoire a pour but de donner une description d'un cours de vérification conçu pour présenter aux étudiants du baccalauréat et aux futurs praticiens et chercheurs certains aspects de la documentation en vérification qui prend de plus en plus d'ampleur. Le procédé de sélection nous a forcément obligés à éliminer certains sujets d'importance en vérification, notamment l'échantillonnage statistique, l'examen analytique, la vérification de systèmes informatiques, la vérification interne, la vérification intégrée et les sujets généraux compris dans la plupart des cours sur les notions et les procédés de vérification, qui sont censés être présentés dans le cadre d'une série de cours complémentaires en vérification commandités par les universités, au premier cycle, et par la profession.

Afin de bien situer le cours proposé, il est essentiel de tenir compte du mandat que nous a donné l'A.C.P.C., à Efrim et à moi-même, qui consistait à élaborer un nouveau cours ne comportant aucune limite quant au sujet mais qui était limité par le temps, à savoir une session de 12 ou 13 semaines. De plus, étant donné que le cours de vérification de niveau baccalauréat était offert pour la première fois, nous ne pouvions y inclure aucune connaissance avancée en vérification.

Le cours décrit dans ce mémoire a été conçu pour répondre aux besoins d'un étudiant de quatrième année en comptabilité qui a terminé une série de cours dans ce domaine et qui a acquis des connaissances en micro-économie intermédiaire, en finances, en systèmes comptables informatisés et en recherche commerciale

fondamentale, y compris une compréhension des méthodes possibles de recherche. Une certaine compréhension du raisonnement humain ainsi que l'emploi d'une méthode heuristique seraient souhaitables mais non essentiels. En ce qui a trait au reste, le cours décrit dans le mémoire est considéré comme autonome.

Vous trouverez dans l'étude suivante une description des objectifs du cours, du système de notation, des exigences portant sur les mémoires et les propositions et du degré de participation prévue en classe. Vous y trouverez également une liste des sujets de même que des lectures quotidiennes facultatives, suggérées ou obligatoires pour les vingt-quatre séances de 90 minutes prévues au cours de la session.

Objectifs du cours

Le cours de vérification I, premier d'une série de cours de vérification, étudie de façon systématique certains aspects de la vérification et a pour but d'améliorer votre compréhension des aspects théorique et pratique de la vérification, de stimuler l'intérêt et de favoriser l'étude de ce domaine au cours de votre carrière. Ce cours examinera les diverses sources qui ont influencé et qui influencent toujours l'évolution de la vérification au Canada. De plus, il étudiera le courant de pensée actuel des praticiens et des professeurs de vérification en ce qui a trait aux aspects socio-économiques et behavioristes sous-jacents de la discipline. Cette étude tentera d'inclure toute la nouvelle documentation normative, descriptive et empirique de la discipline. Nous espérons que ce cours permettra aux étudiants en vérification de s'adapter et même d'encourager l'évolution au sein de la discipline et de la profession.

Le cours comportera des séminaires, la présentation de mémoires et l'élaboration d'une proposition de recherche provisoire. Une importance considérable sera

accordée à l'acquisition par les étudiants des connaissances et des compétences nécessaires pour devenir des chefs de file dans le domaine de la vérification. Pour atteindre cet objectif, un ensemble de sujets variés, pertinents et d'actualité seront débattus avec les étudiants qui utiliseront leurs connaissances et leurs compétences dans les discussions, les mémoires et la formulation d'une proposition de recherche provisoire.

Système de notation

Mémoire	30 %
Proposition de recherche provisoire	30 %
Participation en classe	15 %
Examen	<u>25 %</u>
	<u>100 %</u>

Les exigences relatives aux mémoires

Le mémoire doit porter sur le sujet imposé, être dactylographié à double interligne et comprendre des notes au bas des pages et une bibliographie en bonne et due forme (s'inspirer de la publication Accounting Review). Il va de soi que l'étudiant doit posséder des références et une bibliographie qui lui sont propres.

Les mémoires doivent être bien rédigés et un pourcentage de la note de l'ensemble du travail portera sur la rédaction. Un style clair et précis exige une structuration soignée des phrases et des paragraphes ainsi qu'une utilisation adéquate des titres et de la ponctuation. Les mémoires doivent être le fruit d'un travail personnel. Les règlements universitaires sur le plagiat peuvent mener au renvoi et même à l'expulsion. Une bonne présentation des notes au bas

des pages et de la bibliographie est importante. La méthode adoptée par Accounting Review est recommandée. Dans vos mémoires, évitez d'utiliser la première personne du singulier, c'est redondant et prétentieux: "Je pense que les marchés efficients ont une influence considérable sur ..." en est un exemple. En outre, les trois premiers mots sont inutiles. On pourrait tout simplement dire: "Les marchés efficients ont une influence considérable sur ...". De grâce, structurez bien votre mémoire. Une introduction bien établie d'environ un ou deux paragraphes est essentielle. Évitez un trop grand nombre de paragraphes qui ne contiennent qu'une ou deux phrases. Ils peuvent indiquer que vos idées ne sont pas suffisamment bien organisées ou reliées. Rappelez-vous que votre mémoire est destiné au professeur. Tenez pour acquis qu'il connaît passablement la matière et utilisez un niveau de connaissances aussi élevé que possible. Votre travail sera évalué à partir des idées, de la clarté d'expression, de l'utilisation de documents de recherche, de l'intégralité et de l'approfondissement du sujet, de la qualité du raisonnement, de la connaissance et de la compréhension de la documentation et, plus particulièrement, de la créativité et de l'originalité. Il ne s'agit pas de jeter sur papier les articles de référence que vous avez lus. Bien au contraire, il est à espérer que les mémoires démontreront que vous avez compris les principaux points faisant l'objet de vos nombreuses lectures et, plus important encore, que vous pouvez en arriver à vos propres conclusions. Le professeur tiendra largement compte de la qualité de votre raisonnement et de l'originalité dont vous avez fait preuve. Un petit livre bon marché de Strunk et White intitulé Elements of Style s'avère un guide de rédaction fort utile pour les étudiants.

Sujets de recherche proposés: (incluant quelques suggestions seulement, ce qui ne signifie pas que vous deviez vous limiter à celles-ci)

- 1) "Qu'est-ce qui a fait évaluer la vérification dans le passé et qu'est-ce qui la fera évaluer dans l'avenir?" Quelles ont été les influences: les lois, l'enseignement, les scandales, les activités professionnelles, les investisseurs, la gestion, etc.? Quelle est l'importance relative de ces influences? Les changements suivent-ils certaines formes? Y-a-t-il des formes de changement ou des influences qui sont susceptibles de se poursuivre? etc. ...
- 2) "Pourquoi les forces dominant le marché semblent-elles exiger la fourniture de services de vérification externes indépendants en l'absence d'exigences statutaires?" Pourquoi ceux qui votent les lois et les règlements exigent-ils la vérification? Pour quelle raison? etc. ...
- 3) "La vérification est fondamentalement un procédé behavioriste." Quelle est l'influence de la vérification sur ceux qui préparent et ceux qui utilisent les états financiers? Qu'est-ce qui influence le comportement d'un vérificateur? Les théories sur la motivation, sur la communication et sur le traitement de l'information par le vérificateur peuvent-elles être utiles? etc. ...
- 4) "La difficulté qu'éprouve le vérificateur à préserver son indépendance en cas de conflit avec son client est attribuable à l'asymétrie inhérente aux relations entre le client et lui-même." Quels sont les sources de pouvoir dont disposent les vérificateurs? Pourquoi pourrait-il y avoir dépendance? Y-a-t-il des pouvoirs compensateurs? etc. ...
- 5) "Les modèles de la recherche empirique sur le raisonnement du vérificateur." Quels sont-ils? Quels sont les secteurs qui n'ont pas fait l'objet d'une étude? Sur quels secteurs doit-on mettre l'accent? Si possible, feuilletez les journaux des dix dernières années afin d'obtenir une idée de ce qu'est la recherche empirique. etc. ...

- 6) "Comment l'importance relative et l'évaluation des risques devraient-elles influencer la décision du vérificateur quant à la nature, à l'étendue et à l'opportunité des procédés de vérification de certains soldes de comptes et de certaines catégories d'opérations?" Qu'est-ce que l'importance relative en vérification? Que signifie le risque pour un vérificateur? Quelles sont les répercussions des décisions en matière d'importance relative et de risque sur la décision du vérificateur de ce qui constitue une information probante suffisante et appropriée? Quelles incidences devraient avoir ces décisions? etc. ...

Exigences relatives à la proposition de recherche provisoire

La proposition portera sur un sujet de vérification de votre choix. Elle devra être dactylographiée à double interligne et comprendre des notes au bas des pages et une bibliographie en bonne et due forme (s'inspirer de la publication Accounting Review). Il va de soi que l'étudiant doit posséder des références et une bibliographie qui lui sont propres. La proposition doit être bien rédigée et un pourcentage de la note de l'ensemble du travail portera sur la rédaction. La proposition de recherche provisoire est essentiellement une proposition condensée et présentée sous forme de résumé de huit à dix pages portant sur les principaux facteurs liés à votre sujet. Ces facteurs incluent:

1) L'énoncé du problème, de l'hypothèse ou de la question

Il décrit les points sur lesquels portera la recherche. Si les hypothèses sont appropriées, elles doivent être énoncées. Si le genre de sujet ne se prête pas à l'énoncé d'une hypothèse, le problème ou la question doivent être clairement indiqués.

2) L'importance de la recherche

Il s'agit ici de déterminer si la recherche a suffisamment d'importance ou de portée pour la justifier. Si cette recherche a fait l'objet d'une requête ou

s'il a été démontré qu'elle est importante dans le cadre d'une activité, les raisons qui s'y rattachent doivent être énoncées avec concision.

L'importance d'un sujet n'a pas besoin d'être renversante. Cependant, un sujet banal et sans aucune importance ne devrait pas faire l'objet d'une recherche.

3) Les recherches importantes effectuées antérieurement

Vous devez passer en revue les recherches importantes déjà effectuées. Une revue exhaustive n'est pas nécessaire au stade du choix du sujet, mais les étudiants doivent faire une petite enquête d'une durée de dix à vingt heures afin de prendre connaissance des principaux travaux de recherche sur le sujet.

4) Les méthodes ou les techniques de recherche possibles

Cette partie de la proposition provisoire est extrêmement importante parce qu'elle décrit la façon dont l'étudiant se propose d'aborder la recherche. Est-ce par le biais de questionnaires, d'hypothèses, de collectes de données, d'évaluations ou de solutions algorithmiques? La méthode doit être expliquée de façon aussi détaillée que possible mais peut encore être à l'état d'ébauche. Des méthodes de rechange devraient être énoncées.

5) Les résultats possibles et leur importance

Le contenu de cette section est essentiel à l'évaluation de la proposition de recherche. Chaque méthode de recherche devrait inclure les différents résultats envisagés. Par exemple, vous pourriez soumettre un projet visant à rassembler des données à l'aide d'un questionnaire. Puis, les résultats du questionnaire seraient analysés au moyen de méthodes statistiques pour déterminer s'il existe une corrélation positive entre le comportement perçu et les réponses aux questions. Voici des exemples de résultats possibles:

- a) une corrélation positive importante démontrant une relation;
- b) une corrélation négative importante démontrant l'inverse de ce qui était prévu;
- c) un manque de corrélation (ce qui ne prouve probablement rien); et
- d) l'impossibilité d'obtenir des réponses satisfaisantes aux questions posées.

Il existe un petit livre bon marché de Davis et Parker intitulé Writing the Doctoral Dissertation qui serait un guide de rédaction fort utile.

La participation prévue en classe

Il est très difficile pour le professeur d'évaluer la participation en classe. Ce n'est pas tant le nombre de commentaires qui importe mais leur qualité. Il est parfois plus facile pour certains étudiants que pour d'autres d'apporter des commentaires. Le professeur fera de son mieux pour encourager les étudiants (ou les décourager) mais il incombe à chaque étudiant de s'assurer qu'il participe suffisamment à la discussion sans toutefois la monopoliser.

L'examen

L'examen exigera que l'étudiant se concentre sur la matière donnée et discutée en classe et fera appel à son esprit d'organisation et de synthèse, à son imagination et à sa créativité.

Liste des sujets

Séminaires

- 1 Introduction et vue d'ensemble des possibilités de recherche en vérification

- 2-4 Les possibilités de recherche en vérification
 - 1.1 La recherche en vérification: secteur de pointe

PEAT, MARWICK, MITCHELL & CO., Research Opportunities in Auditing, Peat, Marwick, Mitchell & Co., 1976, p. 1-4 et 134-166.

Voir la section 1.1 dans la liste des lectures
 - 1.2 La recherche en vérification: facteurs de comportement

Voir la section 1.2 dans la liste des lectures
 - 1.3 La recherche en vérification: certaines questions choisies

Voir la section 1.3 dans la liste des lectures

- 5-7 Le rôle du vérificateur dans la société canadienne
 - 2.1 La vérification au Canada: perspective historique

Voir la section 2.1 dans la liste des lectures
 - 2.2 La vérification au Canada: nouvelles préoccupations

Voir la section 2.2 dans la liste des lectures

PEAT, MARWICK, MITCHELL & CO., Research Opportunities in Auditing, Peat, Marwick, Mitchell & Co., p. 40-133. (lecture facultative)
 - 2.3 La vérification au Canada: études empiriques

Voir la liste des lectures

- 8-11 La demande de services de vérification indépendants
 - 3.1 La demande de services de vérification indépendants: facteurs traditionnels

WALLACE, Wanda A., The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets, Graduate School of Management, Université de Rochester, 1980, p. 24-27.

Voir la liste des lectures

3.2 La demande de services de vérification indépendants comme moyen de contrôle

WALLACE, Wanda A., op. cit. p. 28-37 et p. 12-15.

Voir la liste des lectures

3.3 La demande de services de vérification indépendants: facteurs économiques possibles

WALLACE, Wanda A., op. cit. p. 16-23.

12-14 L'indépendance du vérificateur

4.1 L'indépendance du vérificateur: évolution et problèmes

Voir la liste des lectures

4.2 L'indépendance du vérificateur: recherche théorique

Voir la liste des lectures

4.3 L'indépendance du vérificateur: recherche empirique

Voir la liste des lectures

15-16 La recherche sur le raisonnement en vérification

Voir la liste des lectures

17-19 L'évaluation par les vérificateurs du contrôle interne

6.1 L'évaluation du contrôle interne en comptabilité et le raisonnement du vérificateur

Le Manuel de l'I.C.C.A., chapitres 5200 à 5220 inclusivement

Voir la liste des lectures

6.2 Les raisonnements relatifs au contrôle interne: modèle de Lens

Les effets de consensus, d'uniformité et d'expérience

Voir la liste des lectures

6.3 Les raisonnements relatifs au contrôle interne: analyse du protocole

Voir la liste des lectures

20-22 Les raisonnements des vérificateurs relativement à l'importance relative

7.1 La notion d'importance relative en vérification

Voir la liste des lectures

7.2 Les raisonnements relatifs à l'importance relative: résultats empiriques

Voir la liste des lectures

7.3 Les facteurs de l'importance relative

Voir la liste des lectures

23-24 Les facteurs de risque des vérificateurs

8.1 Les facteurs déterminants du risque en vérification

Voir la liste des lectures

8.2 Le risque en vérification: analyse et modèle

Voir la liste des lectures

Liste des lectures

1) Les possibilités de recherche en vérification

Préambule

Étant donné l'évolution rapide que connaît notre milieu, la plupart des organismes reconnaissent que l'adaptation est un facteur déterminant fondamental dans la croissance et la survie d'un organisme à long terme. De plus, l'adaptation est particulièrement importante pour les professions, en raison même de la confiance que leur accorde le public, car elles doivent s'adapter aux conditions changeantes afin de continuer à répondre à ses besoins.

Afin de s'adapter efficacement, une profession doit déterminer régulièrement comment elle pourrait le mieux remplir son rôle social compte tenu des changements actuels et prévus dans son milieu. Cette évaluation devrait englober une analyse critique et détaillée des problèmes et des possibilités éventuels que connaît la profession. Sans cette étude, bon nombre de problèmes passeront inaperçus jusqu'à ce qu'il ne soit plus possible de les résoudre et qu'il ne reste plus qu'à faire face aux conséquences qui en

découlent. De même, il arrive que des occasions permettant l'amélioration de la qualité du service puissent être reportées sans raison ou ignorées tout simplement (Peat, Marwick, Mitchell & Co., p. 1). Cette partie du cours a pour but de vous familiariser avec la recherche de pointe en vérification et de stimuler votre esprit de recherche.

1.1 La recherche en vérification: secteur de pointe

Obligatoire:

FELIX, W.L. et W.R. KINNEY, Jr., "Research in the Auditor's Opinion Formulation Process: State of the Art", Accounting Review, avril 1982, p. 245-271.

Suggérées:

MAUTZ, R.K., "Some Observations on Auditing Research", The Journal of Accountancy, octobre 1975, p. 92-96.

CARMICHAEL, D.R., "Fads and Foibles in Auditing Research", Urbana-Champaign: Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, octobre 1974, p. 3-13.

BURTON, J.C. et A.C. SAMPSON, "Future Needs for Auditing Research", Urbana-Champaign: Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, octobre 1974, p. 217-225.

LOEBBECKE, J.K., "Auditing Research State of the Art: Auditing Approaches, Methods, Programs and Procedures", Working Paper 81-27, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-84.

Facultative:

CHURCHILL, N.C. et J.K. LOEBBECKE, "An Auditing Taxonomy: An Introduction and an Invitation", The Accounting Journal, hiver 1977-1978, p. 312-316.

1.2 La recherche en vérification: facteurs de comportement

Obligatoires:

GIBBINS, M., "A Behavioral Approach to Auditing Research", Urbana-Champaign: Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, novembre 1976, p. 141-186.

JOYCE, E. et R. LIBBY, "Behavioral Applications to Auditing", Working Paper 81-23, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-27.

1.3 La recherche en vérification: certaines questions choisies

Obligatoires:

FELIX, W.L., "Research Opportunities in Auditing: Internal Control Evaluation", Working Paper 81-22, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-22.

KINNEY, Jr., W.R., "Quantitative Applications in Auditing", Working Paper 81-24, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-26.

WARD, B.H., "On the Extension of Independent Audit Services", Working Paper 81-25, Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-20.

2. Le rôle du vérificateur dans la société canadienne

Préambule

Au cours des années, l'évolution de la vérification au Canada a permis un heureux mélange d'influences provenant de l'Angleterre et des États-Unis qui se sont mêlées aux éléments uniques de la scène canadienne. L'influence anglaise se manifeste en grande partie dans la tradition inhérente aux diverses lois sur les compagnies du Canada qui régissent le rôle du vérificateur. Pour sa part, l'influence américaine se fait sentir en raison de la proximité des États-Unis et des décisions prises par l'American Institute of Certified Public Accountants. L'influence canadienne exceptionnelle se manifeste par l'entremise des recommandations et des prises de position des instituts de comptables agréés, des diverses lois de l'impôt sur le revenu et des critiques financiers et autres, étudiant les lacunes dans la communication de l'information financière et les échecs des entreprises (Murphy, 1980).

Après plus d'une décennie de critiques concertées, les vérificateurs du Canada, de l'Australie, de la Grande-Bretagne et des États-Unis doivent être particulièrement intéressés à l'évaluation de leur rôle social. Un énoncé du rôle du vérificateur peut apporter une amélioration méthodique dans la pratique et faciliter la réalisation d'objectifs particuliers. Il sert d'intermédiaire entre les activités des vérificateurs et leur rôle dans la société.

2.1 La vérification au Canada: perspective historique

Obligatoires:

MURPHY, G.J., "The Evolution of Selected Annual Corporate Financial Reporting Practices in Canada: 1900-1970", Ph.D. Dissertation, Université de l'État du Michigan, 1970, p. 1-75. (La lecture des autres chapitres est fortement recommandée.)

MURPHY, G.J., "Some Aspects of Auditing Evolution in Canada", The Accounting Historians Journal, automne 1980, p. 45-61. (Remarquez l'intégralité de la bibliographie.)

Suggérées:

MANN, H., The Evolution of Accounting in Canada, Montréal, Touche Ross & Co., 1976, p. 23-52; 105-138; 147-196.

LITTLE, A.J., The History of the Firm, 1864-1964: Clarkson Gordon & Co., Toronto, Clarkson, Gordon & Co., 1964.

CRATE, H.E., Thorne, Gunn, Helliwell & Christenson - A History 1880-1970, Toronto, Thorne, Gunn, Helliwell & Christenson, 1973.

COLLARD, E.A., 1880-1980, Histoire de l'Ordre des Comptables Agréés du Québec, Montréal, Ordre des Comptables Agréés du Québec, 1980.

Facultatives:

PIXLEY, F.W., Auditors: Their Duties and Responsibilities, dixième édition, Londres, Henry Good & Son, 1910, p. 1-26; 45-253; 536-554.

CHATFIELD, M., A History of Accounting Thought, Hinsdale, Ill., Dryden Press, 1974, p. 111-158.

PREVITS, G.J. et B.D. MERINO, A History of Accounting in America, New York, John Wiley & Sons, 1979.

2.2 La vérification au Canada: nouvelles préoccupations

Obligatoires:

STAMP, E., "The Public Accountant and the Public Interest", Journal of Business Finance, printemps 1969.

FLINT, D., "The Role of the Auditor in Modern Society: An Exploratory Essay", Accounting and Business Research, automne 1971, p. 287-293.

LEE, T.A., "The Nature of Auditing and Its Objectives", Accountancy, Angleterre, 81, avril 1970, p. 292-296.

Commission on Auditors' Responsibilities of the American Institute of Certified Public Accountants, Report, Conclusions and Recommendations, New York, AICPA, 1978, sections 1, 4, 5 et 6.

Le Comité spécial chargé d'étudier le rôle du vérificateur de l'Institut Canadien des Comptables Agréés, "Le Rapport Adams", CA Magazine, avril 1978, chapitres A, B, C, D et E.

Suggérée:

GILLING, D.M., "The Philosophy of Auditing Revisited", Working Paper 82-006, Université de la Georgie, Audit Research Working Paper Series.

2.3 La vérification au Canada: études empiriques

Obligatoires:

ROCCO, L., The Role of the Independent Auditor in Canada: An Examination of the Perceptions of Auditors and Selected Users of Financial Information, Université de la Saskatchewan, mémoire de maîtrise en comptabilité, 1983 (à paraître).

BECK, G.W., Public Accountants in Australia: Their Social Role, Université du Queensland, thèse de doctorat, 1973.

Suggérées:

BECK, G.W., "The Role of the Auditor in Modern Society: An Empirical Appraisal", Accounting and Business Research, printemps 1973, p. 117-122.

WILCOX, K. et C. SMITH, "Role Discrepancies and the Auditor-Client Relationship", Accounting, Organizations, and Society, vol. 2, n° 1, 1977, p. 81-97.

Facultative:

DONAHUE, M., An Empirical Investigation of the Opinions of Selected Financial Statement Users, Accounting Academicians, and CPA's Toward the Independent Auditor's Responsibility for the Prevention, Detection and Disclosure of Fraud, Université du Nebraska, thèse de doctorat, 1979.

3. La demande de services de vérification indépendants

Préambule

On peut améliorer sa compréhension du rôle de la vérification indépendante si l'on est en mesure de clarifier les objectifs des personnes qui prennent la décision de procéder à la vérification de même que les caractéristiques de la vérification. La demande de services de vérification indépendants dans des secteurs non réglementés sera examinée dans le cadre de l'évaluation de facteurs déterminant la demande. Cette partie du cours devrait approfondir votre compréhension du rôle que joue le vérificateur indépendant dans la présentation de l'information financière au Canada.

3.1 La demande de services de vérification indépendants: facteurs traditionnels

Obligatoires:

American Accounting Association, A Statement of Basic Auditing Concepts, Sarasota, American Accounting Association, 1973, p. 1-18.

NG, D., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing", The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, éd. Sidney Davidson, Chicago, Arthur Young & Company, 1978, p. 99-124.

KAPLAN, R., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing: A Critique", The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, éd. Sidney Davidson, Chicago, Arthur Young & Company, 1978, p. 125-131.

Facultative:

CHOW, C.W., "The Demand for External Auditing: Size, Debt and Ownership Influences", Accounting Review, avril 1982, p. 272-291.

3.2 La demande de services de vérification indépendants comme moyen de contrôle

Obligatoires:

DeANGELO, L.E., The Auditor-Client Contractual Relationship: An Economic Analysis, Ann Arbor, UMI Research Press, 1981, p. 7-32.

SCOTT, W., "The Social Role of Auditing", The State of the Art of Academic Research in Auditing, Symposium des professeurs de comptabilité 1983, Université Queen, Kingston, p. 107-143.

Suggérée:

NOEL, J.C., Agency Costs and the Demand and Supply of Auditing, Université d'Etat de l'Ohio, thèse de doctorat, 1981, p. 22-152.

Facultative:

HAMILTON, R.E., An Examination and Clarification of the Role for Auditing in the Production and Dissemination of Capital Market Information, Université de Southern California, thèse de doctorat en administration des affaires, 1975, p. 51-91.

4. L'indépendance du vérificateur

Préambule

L'importance de l'indépendance dans la profession de vérification a suscité des recherches, tant théoriques qu'empiriques, qui s'avèrent fort pertinentes pour ceux qui sont chargés d'établir des lignes directrices régissant la pratique de la vérification au Canada. Une meilleure compréhension de la

théorie de l'indépendance, des questions théoriques et des résultats empiriques favoriserait la reconnaissance de l'objectif et de l'importance de l'indépendance du vérificateur dans le fonctionnement de la société canadienne.

4.1 L'indépendance du vérificateur: évolution et problèmes

Obligatoires:

MAUTZ, R. et H. SHARAF, The Philosophy of Auditing, Sarasota, American Accounting Association, 1961, p. 204-231.

BERRYMAN, R., "Auditor Independence: Its Historical Development and Some Proposals for Research", Contemporary Auditing Problems - Proceedings of Kansas Symposium on Auditing Problems, éd. Howard Stettler, Kansas, Service d'impression de l'Université du Kansas, 1974, p. 1-15.

SHANK, J., "Independence: Accusations in Search of an Issue", The Accounting Establishment in Perspective - Proceedings of the Arthur Young Professors' Roundtable 1978, éd. Sidney Davidson, Chicago, Arthur Young & Company, 1978, p. 51-64.

Commission on Auditors' Responsibilities of the American Institute of Certified Public Accountants, Report, Conclusions and Recommendations, New York, AICPA, 1978, section 9.

Le Comité spécial chargé d'étudier le rôle du vérificateur de l'Institut Canadien des Comptables Agréés, CA Magazine, avril 1978, chapitre G.

Suggérée:

DYKXHOORN, H. et K. SINNING, "Why is Auditor Independence Still an Issue?", Proceedings of the 1982 Mid-Atlantic Regional AAA Meeting, Secaucus, N.J., p. 1-11.

Facultative:

CAUSEY, D., "Evolution of Responsibility and Independence", Duties and Liabilities of Public Accountants, Homewood, Dow Jones-Irwin, 1979, p. 13-31.

4.2 L'indépendance du vérificateur: recherche théorique

Obligatoires:

GOLDMAN, A. et B. Barlev, "The Auditor Firm-Conflict of Interests: Its Implications for Independence", Accounting Review, octobre 1974, p. 707-718.

LOEB, S., "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Comment", Accounting Review, octobre 1975, p. 844-847.

GOLDMAN, A. et B. BARLEV, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Reply", Accounting Review, octobre 1975, p. 848-853.

SHOCKLEY, R., "Perceptions of Audit Independence: A Conceptual Model", Journal of Accounting, Auditing & Finance, hiver 1982, p. 127-143.

Suggérée:

NICHOLS, D. et K. PRICE, "The Auditor-Firm conflict: An Analysis Using Concepts of Exchange Theory", Accounting Review, avril 1976, p. 335-346.

Facultatifs:

ARANYA, N. et M. SARELL, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: A Comment", Accounting Review, octobre 1975, p. 854-856.

GOLDMAN, A. et B. BARLEV, "The Auditor-Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence: A Reply", Accounting Review, octobre 1975, p. 857-859.

4.3 L'indépendance du vérificateur: recherche empirique

Obligatoires:

LAVIN, D., "Perceptions of the Independence of the Auditor", Accounting Review, janvier 1976, p. 41-50.

LAVIN, D., "Some Effects of the Perceived Independence of the Auditor", Accounting, Organizations and Society, 1977, p. 237-244.

FIRTH, M., "Perceptions of Auditor Independence and Official Ethical Guidelines", Accounting Review, juillet 1980, p. 451-466.

LINDSAY, D., G. MURPHY, H. SILVESTER et M. RENNIE, "Independence of Auditors: An Empirical Study of the Adams Report", Proceedings of CAAA, 1982 Annual Conference, Université d'Ottawa, p. 114-123.

LINDSAY, D., G. MURPHY, H. SILVESTER et M. RENNIE, "Perceptions of Auditors' Independence in Canada: An Empirical Study", Proceedings of the 1983 Western Regional Meeting of the American Accounting Association, Université d'Etat San Francisco (à paraître).

Suggérée:

AMERNIC, J. et N. ARANYA, "Public Accountants' Independence: Some Evidence in a Canadian Context", The International Journal of Accounting, printemps 1981, p. 11-33.

Facultatifs:

IMHOFF, E., "Employment Effects on Auditor Independence", Accounting Review, octobre 1978, p. 869-881.

PANY, K. et P. RECKERS, "The Effect of Gifts, Discounts, and Client Size on Perceived Auditor Independence", Accounting Review, janvier 1980, p. 50-61.

SHOCKLEY, R., "Perceptions of Auditors, Independence: An Empirical Analysis", Accounting Review, octobre 1981, p. 785-800.

ARENS, A. et D. MILANO, "Perceived Effects on Independence of the Commission on Auditors' Responsibilities Final Report", présenté à l'Assemblée annuelle de l'AAA 1982, p. 1-26.

5. La recherche sur le raisonnement en vérification

Préambule

La recherche sur le raisonnement du vérificateur en est encore à ses débuts. L'objectif de cette partie du cours est de découvrir comment les modèles de traitement de l'information par les vérificateurs peuvent nous aider à comprendre, à évaluer et à améliorer la prise de décision en vérification.

Obligatoires:

ASHTON, R., "Research in Audit Decision Making: Rationale, Evidence and Implications", Working Draft, Graduate School of Business, Université de New York, 1983.

ASHTON, R., "Human Information Processing Research in Auditing: A Review and Synthesis", Proceedings of the Audit Judgement Workshop, Université de Creighton, 1982, p. 1-28.

Suggérées:

GIBBINS, M., Seventeen Propositions About the Psychology of Professional Judgement in Public Accounting, manuscrit non publié, Faculty of Commerce and Business Administration, Université de la Colombie-Britannique, 1982.

WILLINGHAM, J., Setting Priorities in Audit Judgment Research, document de travail, Audit Judgment Symposium, Université de Southern California, 1983, p. 1-12.

JOYCE, E. et R. LIBBY, "Behavioral Studies of Audit Decision Making", Journal of Accounting Literature, vol. 1, 1982, p. 103-121.

ASHTON, R., Human Information Processing in Accounting, Studies in Accounting Research #17, American Accounting Association, 1982.

LIBBY, R., Accounting and Human Information Processing: Theory and Applications, Englewood Cliffs, N.J., Prentice-Hall, 1981.

6. L'évaluation par les vérificateurs du contrôle interne

Préambule

Les exigences relatives à l'étude et à l'évaluation du contrôle interne sont déterminées dans la deuxième norme concernant le travail de vérification du Manuel de l'Institut Canadien des Comptables Agréés, chapitre 5100.02(11).

Le but premier de la révision du contrôle interne est de permettre au vérificateur d'établir les procédés de vérification particuliers à appliquer, le moment auquel ils seront appliqués et l'étendue de leur application.

Qu'avons-nous appris jusqu'à présent de la recherche empirique sur le raisonnement des vérificateurs à l'égard de l'évaluation du contrôle interne?

6.1 L'évaluation du contrôle interne en comptabilité et le raisonnement du vérificateur

Obligatoire:

MOCK, T. et J. TURNER, Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment, Audit Research Monograph No. 3, American Institute of Certified Public Accountants, 1981.

6.2 Les raisonnements relatifs au contrôle interne: le modèle de Lens

Les effets de consensus, d'uniformité et d'expérience

Obligatoires:

SCOTT, W., "The Brunswick Lens Model", The State of the Art of Academic Research in Auditing, 1983 Accounting Educators Symposium, Université Queen, Kingston, p. 79-90.

ASHTON, R., "An Empirical Study of Internal Control Judgments", Journal of Accounting Research, printemps 1974, p. 143-157.

ASHTON, R. et P. BROWN, "Descriptive Modelling of Auditors' Internal Control Judgments: Replication and Extension", Journal of Accounting Research, printemps 1980, p. 269-277.

GAUMNITZ, B., J. NUNAMAKER, J. SURDICK et M. THOMAS, Auditor Consensus in Internal Control Evaluation and Audit Program Planning, manuscrit non publié, Graduate School of Business, Université du Wisconsin, 1980 (à paraître dans le Journal of Accounting Research).

RECKERS, P. et M. TAYLOR, "Consistency in Auditors' Evaluations of Internal Accounting Controls", Journal of Accounting, Auditing and Finance, automne 1979, p. 42-55.

ASHTON, R., "Comment: Some Observations on Auditors' Evaluations of Internal Accounting Controls", Journal of Accounting, Auditing and Finance, automne 1979, p. 56-66.

HAMILTON, R. et W. WRIGHT Internal Control Judgments: Effects of Experience, manuscrit non publié, Graduate School of Management, Université du Minnesota, 1981 (à paraître dans le Journal of Accounting Research).

JOYCE, E., "Expert Judgment in Audit Program Planning", Journal of Accounting Research, supplément, 1976, p. 29-60.

WRIGHT, W., "Discussion of Expert Judgment in Audit Program Planning", Journal of Accounting Research, supplément, 1976, p. 61-67.

6.3 Les raisonnements relatifs au contrôle interne: analyse du protocole

Obligatoire:

BIGGS, S. et T. MOCK, An Investigation of Auditor Decision Processes in the Evaluation of Internal Controls and Audit Scope Decisions, manuscrit non publié, Graduate School of Business, Université du Wisconsin, 1979, p. 1-75.

Facultative:

BIGGS, S. et T. MOCK, "Criteria Auditors Utilize in the Evaluation of Internal Accounting Controls", Working Paper 80-11, Peat, Marwick, Mitchell & Co., Research Opportunities in Auditing Distribution Service, p. 1-27.

7. Les raisonnements des vérificateurs relativement à l'importance relative

Préambule

L'importance relative en vérification pourrait consister en des décisions d'importance relative liées à la planification, à la direction et à l'évaluation de la vérification afin d'établir l'étendue de l'information probante à recueillir. Le principal problème est de déterminer quand les procédés de vérification peuvent être écourtés et quand les objectifs de la vérification sont atteints (Leslie, 1976). Cette partie du cours a pour but de vous familiariser avec les questions qui ont trait aux décisions d'importance relative qui prévalent dans la mission de vérification et d'en accroître votre compréhension.

7.1 La notion d'importance relative en vérification

Obligatoires

Le Comité d'étude sur les procédés de vérification, L'Importance des postes en vérification, Toronto, I.C.C.A., 1965.

LESLIE, D., "Materiality in Auditing (Some of the Issues)", Urbana-Champaign, Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, novembre 1976, p. 83-128.

KROGSTAD, J. et J. LOCK, "The Many Faces of Materiality in Auditing", Proceedings of the American Accounting Association Midwest Regional Meeting, 1979.

ZUBER, G., R. ELLIOTT, W. KINNEY et J. LEISENRING, "Using Materiality in Audit Planning", Journal of Accountancy, mars 1983, p. 42-54.

Suggérées:

WARD, B., "An Investigation of the Materiality Construct in Auditing", Journal of Accounting Research, printemps 1976, p. 138-152.

ELLIOTT, R., "Discussants' Response to 'Materiality in Auditing (Some of the Issues)'", Urbana-Champaign, Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, novembre 1976, p. 129-134.

FELIX, W., "Discussants' Response to 'Materiality in Auditing (Some of the Issues)'", Urbana-Champaign, Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research II, novembre 1976, p. 135-138.

7.2 Les raisonnements relatifs à l'importance relative: résultats empiriques

Obligatoires:

WARD, B., "An Investigation of Auditors' Perceptions of the Severity of Error in Audited Financial Statements", Urbana-Champaign, Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Symposium on Auditing Research, octobre 1974, p. 23-39.

MORIARITY, S. et F. BARRON, "Modeling the Materiality Judgments of Audit Partners", Journal of Accounting Research, automne 1976, p. 320-341.

_____, "A Judgment-Based Definition of Materiality", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 114-135.

FIRTH, M., "Consensus Views and Judgment Models in Materiality Decisions", Accounting, Organizations and Society, 1979, p. 283-295.

ROSEN, L., "An Empirical Study of Materiality Judgments by Auditors, Bankers, and Analysts", Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, p. 369-400.

Facultatives:

CARMICHAEL, D., "Discussion of a Judgment-Based Definition of Materiality", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 136-138.

SWIERINGA, R., "Discussion of a Judgment-Based Definition of Materiality", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 139-147.

CHESLEY, G., "Discussant's Comments", Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, p. 401-404.

GOODFELLOW, J., "Discussant's Comments", Proceedings of the 1981 Clarkson Gordon Foundation Research Symposium, p. 405-409.

7.3 Les facteurs de l'importance relative

Obligatoires:

CUSHING, B., D. SEARFOSS et R. RANDALL, "Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 172-216.

LESLIE, D., "Auditing in Multilocation Environment (Phase I)", Audit Research Working Paper 81-005, College of Business, Université de la Georgie, p. 1-13.

Facultatifs:

LOEBBECKE, J. et B. WARD, "Discussion of Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 217-230.

SCOTT, W., "Discussion of Materiality Allocation in Audit Planning: A Feasibility Study", Journal of Accounting Research, supplément, 1979, p. 231-238.

8. Les facteurs de risque des vérificateurs

Préambule

Le risque en vérification est le risque que le vérificateur omette inconsciemment d'exprimer une réserve dans son rapport sur des états financiers qui comportent des erreurs d'importance. Par conséquent, il est nécessaire de considérer le risque en vérification dans la détermination de la nature, du choix du moment et de l'étendue des procédés de vérification ainsi que dans l'évaluation de leurs résultats. Cette partie du cours a pour but de vous familiariser avec les facteurs de risque déterminants en vérification et avec les tentatives préliminaires d'analyser et de présenter le risque.

8.1 Les facteurs déterminants du risque en vérification

Obligatoires:

Le Comité d'étude du Service de recherche de l'I.C.C.A., L'Étendue des sondages en vérification, Toronto, I.C.C.A., 1980, p. 42-79.

WARREN, C., "Audit Risk", Journal of Accountancy, août 1979, p. 66-74.

AICPA Auditing Standards Board, Materiality and Audit Risk in Conducting an Audit, exposé-sondage, New York, AICPA, 1982, p. 1-9.

8.2 Le risque en vérification: analyse et modèle

Obligatoires:

CUSHING, B. et J. LOEBBECKE, "Analytical Approaches to Audit Risk: A Survey and Analysis", Université de North Carolina, Proceedings of the Conference on Audit Risk, 1982, p. 1-36.

HOLSTRUM, G. et J. KIRTLAND, "Audit Risk Model: A Framework for Current Practice and Future Research", Urbana-Champaign, Groupe de vérification de l'Université de l'Illinois, Proceedings of the Fifth Symposium on Auditing Research, 1982.

Facultative:

BREWER, C., The Nature of Audit Risk Indicators and Their Effect on the Intensity of Audit Work Performed, Université de Houston, thèse de doctorat, 1981.

Conclusion

Ce mémoire présente la description d'un premier cours de vérification de niveau baccalauréat quant aux objectifs et au contenu. Réflexion faite, un cours de ce genre devrait:

- i) favoriser l'appréciation et la compréhension de la vérification comptable indépendante;
- ii) présenter un aperçu des méthodologies de recherche possibles et une revue de quelques-unes des recherches qui ont été effectuées en vérification;
- iii) créer un milieu qui encouragera:
 - a) la remise en question des N.V.G.R. ainsi que des publications professionnelles et didactiques et l'étude des questions abordées;
 - b) l'apport de créativité (combinée à l'esprit d'analyse) dans l'évaluation "objective" des questions de vérification; et
- iv) contribuer à l'accroissement des niveaux de compétence dans des domaines pertinents, à savoir l'esprit d'analyse tant à l'égard des communications écrites que verbales.

Les étudiants d'aujourd'hui sont les praticiens et les chercheurs de demain. Ils ont besoin d'être en contact avec les meilleurs aspects de la pensée contemporaine. Préparez vos étudiants à relever les défis de leur carrière respective.

Le premier cours de vérification

**Présenté au Congrès annuel de l'A.C.P.C.
Vancouver (Colombie-Britannique)
du 31 mai au 2 juin 1983**

par

**J.E. Boritz
Groupe de comptabilité
Hagey Hall
Université de Waterloo
Waterloo (Ontario)**

Introduction

Au cours des dernières années, le champ de la connaissance en vérification s'est agrandi. De plus en plus, le programme d'études traditionnel de vérification a fait l'objet de critiques pour son manque d'intérêt aux yeux des étudiants (Jensen et Arrington, 1983), son extrême dépendance des exigences de la profession en ce qui a trait au permis (Sloan, 1983) plutôt qu'une saine insistance sur des compétences plus générales et fondamentales (Neumann, 1982), ses lacunes dans d'importants secteurs d'études (Beechy, 1980) et la trop grande importance accordée aux techniques de vérification (Grinaker, 1975; Robertson et Smith, 1974).

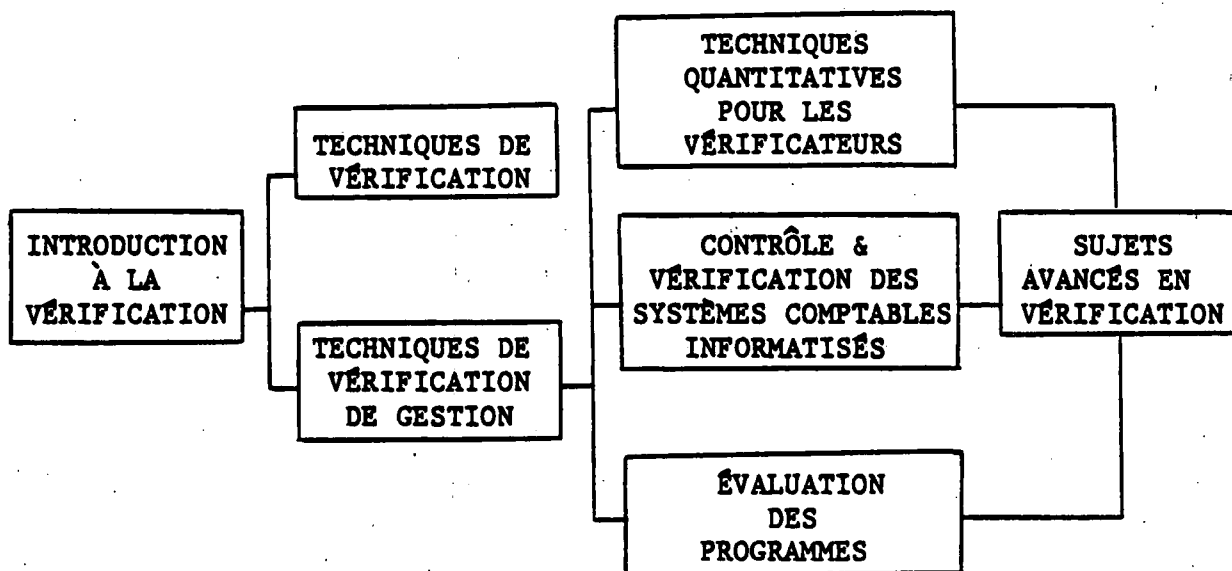
Il est probable que certaines des critiques émanent des exigences du cours imposées en vérification dans bon nombre de programmes de comptabilité, ce qui entraîne d'importantes lacunes ou une "surcharge" du cours. Même il y a 15 ans, une séquence de deux cours avait été suggérée en vérification (AICPA, 1969).

Le premier cours de vérification devrait se limiter à cela. Il devrait servir d'introduction à une discipline remplie de défis et de base pour poursuivre ultérieurement des études plus approfondies; encourager les étudiants à poursuivre des études plus avancées en vérification de même qu'offrir des notions de base solides pour les autres cours de vérification.

Le tableau 1, qui tient compte de ce point de vue, présente un plan d'enseignement en vérification et le programme de cours ci-joint, conçu pour le premier cours, tente d'en respecter les grandes lignes. Le plan consiste en sept cours d'un semestre offerts à quatre niveaux. On doit avoir suivi le cours d'introduction en vérification pour suivre les deux cours intermédiaires sur les techniques de vérification et de vérification de gestion respectivement.

TABLEAU I

Organigramme des cours de vérification



Ces cours mènent par la suite à l'étude de techniques quantitatives et de systèmes d'information et à l'évaluation de programmes coûts-avantages. Enfin, un cours avancé permet de couvrir les recherches en vérification portant sur des questions d'actualité, etc.

Dans ce plan, la plus grande part de la matière du cours en vérification serait incluse dans le cours sur les techniques de vérification, bien que le degré d'importance accordée à certains sujets changerait probablement. Ce cours de vérification mettrait l'accent sur le développement du raisonnement en vérification et des compétences relatives à l'esprit de synthèse, de même que des connaissances particulières des documents importants de la profession, ce qui viendrait soutenir la théorie générale de la comptabilité qui est présentée dans le cours d'introduction.

Un cours distinct, qui ne fait habituellement pas partie de la plupart des programmes d'études actuels, présenterait les techniques de vérification (interne) de gestion (voir Chambers 1981, chapitre 23 et Chambers 1978). Ce cours rehausserait également les notions élaborées dans le cours d'introduction.

À partir de ces cours intermédiaires, une étude plus approfondie pourrait être menée dans trois domaines, à savoir les techniques quantitatives pour les vérificateurs (par ex.: l'échantillonnage statistique, les modèles, l'analyse des données), le contrôle et la vérification des systèmes comptables informatisés ainsi que l'évaluation des programmes (la suite de la vérification intégrée). Alors que les deux premiers domaines sont déjà connus, le dernier s'avère une notion fort nouvelle en vérification, bien que l'évaluation coûts-avantages des programmes sociaux représente une bonne partie de la théorie qui s'y rattache (voir House, 1980). Compte tenu de l'importance actuelle que l'on accorde à la vérification intégrée, pareil cours peut devenir en demande dans l'avenir.

Il est à noter que certains cours ne pourraient être suivis qu'à la suite de cours préalables qui ne sont pas tous indiqués dans le plan; par exemple, le cours quantitatif suivrait un cours d'introduction en statistique tandis que le cours sur le contrôle et la vérification des systèmes comptables informatisés ne pourrait être suivi qu'à la suite d'un cours d'introduction au système d'information de gestion.

Vue d'ensemble du programme

Le programme offert s'étend sur 13 semaines à raison de trois heures de cours par semaine. Le cours se divise en deux parties à peu près égales, soit une partie sur la macro-vérification et l'autre sur la micro-vérification. La première traite des nombreuses questions liées à la profession et la dernière, de sujets directement reliés à la vérification.

Il est suggéré de couvrir un sujet par semaine, englobant les lectures proposées aux étudiants et aux professeurs afin que ces derniers accroissent leur bagage de connaissances. Des sources de documentation suffisantes sont présentées afin de permettre un choix dans la plupart des domaines, cependant, au fur et à mesure que de nouveaux articles deviennent disponibles, ils peuvent remplacer ou améliorer certains des documents énumérés. Les documents énumérés ne font pas tous l'objet de lectures obligatoires pour les étudiants. Toutefois, il est recommandé à tous les professeurs d'en faire la lecture. Les cas et les questions à l'étude de même que les devoirs sont suggérés de façon générique même si les documents spécifiques n'existent pas encore.

Le manuel qui a été choisi à titre de manuel de référence pour le cours est celui d'Anderson intitulé The External Audit Vol. 1. Bien que seule la première moitié du volume s'applique au cours d'introduction, les autres chapitres pourraient être utilisés dans le cadre du cours suivant. D'autres manuels pourraient aussi servir si les mêmes sujets étaient traités de façon adéquate. Cependant, il n'existe qu'un autre ouvrage canadien disponible en ce moment, soit celui de Meigs, Larsen, Meigs et Lam. (Je crois savoir que Morley Lemon travaille présentement à l'adaptation de l'ouvrage d'Arens et Loebbecke pour le marché canadien).

Le volume d'Anderson a été choisi principalement en raison de son accent traditionnel en matière de vérification dans de pareils cours. Au fur et à mesure que la vérification acquiert plus de "crédibilité" et une vaste reconnaissance à titre de champs d'étude général, plus d'ouvrages généraux sont susceptibles d'être disponibles.

Un autre ouvrage de Chambers (1981) est utilisé comme première source de référence lorsqu'il s'agit de questions relatives à la non-vérification. Ce manuel comprend certains articles excellents pouvant être utilisés pour accroître l'étendue du cours et pourrait également servir à titre de texte dans le cadre du cours suivant qui traite des techniques de vérification de gestion.

Pour conclure, il est à noter que je reconnais que peu d'universités peuvent se permettre de considérer un programme d'études semblable à celui que nous venons de présenter. Heureusement, lorsque j'ai élaboré ce programme, je n'ai pas pris en considération ces détails techniques. L'état déplorable dans lequel se trouve l'enseignement de la vérification ne devrait pas nous empêcher d'entrevoir une meilleure solution. Il est à espérer que le présent programme qui met davantage l'accent sur l'énorme étendue et les possibilités de rehausser l'enseignement de la comptabilité et de la vérification soit réalisable dans un proche avenir.

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION

<u>Semaine</u>	<u>Sujet</u>	<u>Lectures</u>	<u>Discussion en classe</u>	<u>Devoirs</u>
<u>A) Introduction</u>				
1 et 2 (six heures)	1) a) Vue d'ensemble du cours, administration, etc.	ASOBAC Schandl, chap. 1 Anderson, chap. 6 Mautz & Sharaf, chap. 1, 2, 3 et 4		
	b) Introduction à la théorie de la vérification et à sa terminologie.		Liste de termes et des notions qu'ils recou- vrent à remplir et à apprendre.	<u>Revue des sources de référence:</u> signez pour indiquer que les documents-clés (mis de côté à la réserve) à revoir ont été revus.
	c) Que présente un rapport vérifié?		Simulation et évalua- tion de différents rap- ports en classe.	
<u>B) Macro-vérification</u>				
3 (trois heures)	1) Apparition d'écoles de vérification (c.-à-d. l'histoire de la vérification).	Anderson, chap. 1 Chambers, chap. 1 Churchill et al. (1977) Linowes	Comparaison et explica- tion des faits nouveaux en matière de vérifica- tion, de vérification de gestion et de vérifica- tion publique.	
4 et 5 (six heures)	2) Vérification et marchés financiers a) la demande et la prestation de services de véri- fication b) le rôle de la vérification dans la société	Hamilton (1978b et 1979) Ng Carmichael Adams Wallace	 Présentation d'un "jeu" simulant les effets de la Bourse.	<u>Question:</u> Pourquoi existe-t-il des exi- gences statutaires en vérification?

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION

<u>Semaine</u>	<u>Sujet</u>	<u>Lectures</u>	<u>Discussion en classe</u>	<u>Devoirs</u>
6 et 7 (six heures)	3) Théorie relative à l'autonomie et à la liberté profession- nelles.			
	a) la déontologie, les normes et les règles afférentes à la profession	Anderson, chap. 2, 3 et 4 Mautz & Sharaf, chap. 6, 7, 8 et 9 Chambers, chap. 2 et 21 Ehrlich & Posner Trebilcock et al. chap. 2, 3 et 4 Milne Friedman, chap. 9	La vérification devrait- elle être déréglementée? Normes ou règles?	
	b) les structures institutionnel- les des profes- sions liées à la vérification - I.C.C.A. (AICPA) - IIA - Association des vérificateurs en informatique (EDPAA) - CCAF	Anderson, chap. 2 Chambers, chap. 2 et 21		Question: La vérifi- cation interne peut- elle être considérée comme une profes- sion?
	c) la responsabili- té légale des vé- rificateurs en ma- tière d'attesta- tion	Anderson, chap. 5	Les tribunaux devraient- ils avoir le pouvoir de déterminer la responsabi- lité légale des vérifica- teurs (par opposition à un tribunal de la profession)?	

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION

<u>Semaine</u>	<u>Sujet</u>	<u>Lectures</u>	<u>Discussion en classe</u>	<u>Devoirs</u>
<u>C) Micro-vérification</u>				
8 (trois heures)	1) La vérification à titre d'activité systématique (visant à résoudre un problème)			
	a) le système de vérification en général	Schandl, chap. 2 et 8		<u>Exercice:</u> Établissez la vérification d'un club auquel vous appartenez.
	b) les objectifs de la vérification et leurs effets sur les procédés de vérification	Schandl, chap. 5 Anderson, chap. 1 Chambers, chap. 4 et 6	Comment établit-on le lien entre les objectifs et les procédés?	
9 et 10 (six heures)	2) Principes des systèmes de contrôle			
	a) les systèmes de contrôle établis et improvisés au sein des sociétés	Ouchi Arrow, chap. 4 Mautz & Winjum Chambers, chap. 3	Les systèmes de contrôle improvisés peuvent-ils être vérifiés?	
	b) les contrôles relatifs au traitement des opérations et à la sauvegarde de l'actif	Anderson, chap. 7 et 8 Arthur Anderson, chap. 1, 2 et 3 I.C.C.A., chap. 5200		<u>Question:</u> Évaluez la définition de la vérification du contrôle interne.
	c) les contrôles de gestion	Chambers, chap. 6 et 7	Établir la distinction entre la vérification des contrôles de gestion et la mission de vérification.	

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION

<u>Semaine</u>	<u>Sujet</u>	<u>Lectures</u>	<u>Discussion en classe</u>	<u>Devoirs</u>
11 et 12 (4 heures $\frac{1}{2}$)	3) Introduction au raisonnement pro- fessionnel			
	a) la nature de la compétence pro- fessionnelle (con- naissances fonda- mentales et con- naissance des techniques)	Boritz (1983), chap. 1 et 2	Les professions liées à la vérification ont-elles un ensemble bien établi de connaissances fondamen- tales?	
	b) la nature de l'information	Anderson, chap. 10 Mautz et Sharaf, chap. 5		<u>Étude de cas en vé- rification: recher- che simulée d'infor- mation.</u>
	c) l'évaluation et la collecte de l'information (du point de vue du vérificateur)	Schandl, chap. 3, 4, 6 et 7 Joyce et Libby	Quelles techniques com- pensatoires peuvent être utilisées pour améliorer le procédé de vérifica- tion?	

LE PREMIER COURS DE VÉRIFICATION

<u>Semaine</u>	<u>Sujet</u>	<u>Lectures</u>	<u>Discussion en classe</u>	<u>Devoirs</u>
12 et 13 (4 heures et $\frac{1}{2}$)	4) Introduction aux techniques de collecte de l'information et d'approfondissement du raisonnement.			
	a) les graphiques de cheminement, les tables de décision (narrative), les listes de contrôle et les systèmes d'aide en matière de prise de décisions utilisés à des fins d'analyse	Boritz (1981) Weber, chap. 20 Bouchard	Rôle de l'interrogation et de l'observation des activités de traitement des opérations.	
	b) les outils nécessaires à la sélection et à l'évaluation des échantillons de données	Anderson, chap. 13		<u>Étude de cas:</u> Utilisation du choix de l'échantillon statistique et raisonnement et évaluation des résultats.
	c) les outils nécessaires à l'organisation et à l'analyse des données	Hartwig	Comment l'automatisation peut-elle servir à améliorer les divers aspects de la vérification?	
	<u>D) Révision et conclusion</u>	Anderson, chap. 21 Staats		

RÉFÉRENCES

- AAA, A Statement of Basic Auditing Concepts, SAR #6, Sarasota, Floride, AAA, 1973.
- AAA, Committee on Auditing Education, "Report", The Accounting Review, supplément, 1973.
- AAA, Committee on Auditing, "Report of the 1972-73 Committee", The Accounting Review, supplément, 1974.
- AAA, Committees on Professional Examinations, "Report of the 1973-74 and 1974-75 Committees", The Accounting Review, supplément, 1974.
- AICPA, Report of the Committee on Education and Experience Requirements for CPA's, New York, AICPA, 1969.
- AICPA, Operational Auditing by CPA Firms, New York, AICPA, 1980, Exposé-sondage.
- ANDERSON, R.J., The External Audit Vol. 1, Toronto, Pitman, 1977.
- ARANS, A.A., "The Auditing Curriculum - Is There a Need for Change?", in Ferrara W., Éditeur, Researching the Accounting Curriculum, AAA Education Series #2, Sarasota, Floride, AAA, 1975.
- ARROW, K.J., The Limits of Organization, New York, Norton, 1974.
- BOLLOM, W.J., "Graduates and Their Employers Look at Auditing Curricula", The Internal Auditor, août 1981.
- BORITZ, J.E., "Audit Documentation of Complex Systems", Proceedings of the 2nd CICA symposium on Computers and Auditing, Toronto, I.C.C.A., 1981.
- BORITZ, J.E., Planning and Review by Auditors, thèse de doctorat, Université de Minnesota, Ann Arbor, University Microfilms, 1983.
- BOUCHARD, T.J. Jr., "Field Research Methods: Interviewing, Questionnaires, Participant Observation, Systematic Observation, Unobtrusive Measures", in M.E. Dunnette, Éditeur, Handbook of Industrial and Organizational Psychology, Chicago, Rand McNally, 1976, p. 363-413.
- BROWN, R.G., "Changing Audit Objectives and Techniques", The Accounting Review, octobre 1962, p. 696-703.
- BURNS, T.J., Éditeur, Accounting Trends, publication annuelle, New York, McGraw-Hill.
- Canadian Comprehensive Auditing Foundation, Comprehensive Auditing - an Overview, Publication 80-1, 1980.

- CARMICHAEL, D.R., "The Auditor's Role and Responsibilities", The Journal of Accountancy, août 1977, p. 55-60.
- CHAMBERS, A.D., "Internal Auditing at a University - An Example in Context", The Accounting Review, janvier 1978.
- CHAMBERS, A.D., Internal Auditing, Chicago, CCH, 1981.
- CHURCHILL, N.C., M.H. MILLER et R.M. TRUEBLOOD, Auditing, Management Games and Accounting Education, Homewood, Illinois, Irwin, 1964.
- CHURCHILL, N.C., W.W. COOPER, V. GOVINDARAJAN, J.D. POUND et J.G. SAN MIGUEL, "Developments in Comprehensive Auditing and Suggestions for Research" in Symposium on Auditing Research II, Université de l'Illinois, 1977.
- COCHRANE, G., "The Auditor's Report: Its Evolution in the U.S.A.", The Accountant, 4 novembre 1950, p. 448-460.
- EHRLICH I. et R.A. POSNER, "An Economic Analysis of Legal Rulemaking", Journal of Legal Studies, janvier 1974, p. 257-286.
- FLAHERTY, R.E., The Core of the Curriculum for Accounting Majors, AAA Education Series #3, Sarasota, Floride, AAA, 1979.
- FRIEDMAN, M., Capitalism and Freedom, Chicago, University of Chicago Press, 1962.
- GRINAKER, R.L., "The Auditing Curriculum - Is There a Need for Change?", in Ferrara W., Éditeur, Researching the Accounting Curriculum - Strategies for Change, AAA Accounting Education Series #2, Sarasota, Floride, AAA, 1975.
- HADLEY, G.D. et T.E. BALKE, "A Comparison of Academic and Practitioner Views of Content Levels in the Undergraduate Accounting Curriculum", The Accounting Review, avril 1979, p. 383-389.
- HAMILTON, R.E., Auditing Education in Minnesota - A Survey, Analysis and Review, manuscrit, Université du Minnesota, 1977.
- HAMILTON, R.E., "The Role of Auditing in Education and Practice", Auditing Symposium IV, 1978, Touche Ross, University of Kansas Symposium on Auditing Problems, mai 1978a.
- HAMILTON, R.E., "The Role for Auditors in Society", brochure, Université du Minnesota, 1978b.
- HAMILTON, R.E., "A Model of External Auditing: Signalling by Managers", manuscrit, Université du Minnesota, 1979.
- HARTWIG, F. et B.E. DEARING, Exploratory Data Analysis, Beverly Hills, Sage, 1979.

- HOUSE, E.R., Evaluating With Validity, Beverly Hills, Californie, Sage, 1980.
- JENSEN, R.E. et C.E. ARRINGTON, "Accounting Education: Turning Wrongs into Rights in the 1980's", Journal of Accounting Education, printemps 1983.
- JOYCE, E.J. et R. LIBBY, "Behavioural Studies of Audit Decision Making", Journal of Accounting Literature, 1982.
- LEA, R.B., "Recommendations of the Commissions on Auditors Responsibilities - An Analysis of the Profession's Responses", Auditing: A Journal of Practice Theory, été 1981.
- LINOWES, D.F., "The Accounting Profession and Social Progress", The Journal of Accountancy, juillet 1973, p. 32-40.
- MAUTZ, R.K., "Discussant's Response to the Role of Auditing in Education and Practice", Auditing Symposium IV, 1978, Touche Ross, University of Kansas Symposium on Auditing Problems, mai 1978.
- MAUTZ, R.K. et J. WINJUM, Criteria for Management Control Systems, New York, Financial Executives Institute, 1981.
- MAUTZ, R.K. et H.A. SHARAF, The Philosophy of Auditing, Sarasota, Floride, AAA, 1961.
- MEIGS, W.B., E.J. LARSEN, R.F. MEIGS et W.P. LAM, Principles of Auditing, Deuxième édition canadienne, Homewood, Illinois, Irwin, 1983.
- MILNE, F., "Regulation of the Professions: An Economic Analysis", Working Paper No. 021, Université nationale de l'Australie, janvier 1980.
- MOCK, T.J. et J.L. TURNER, Internal Accounting Control Evaluation and Auditor Judgment, New York, AICPA, 1981.
- NEUMANN, F.L. "Educating the Next Generation of Auditors", Price Waterhouse Review, Vol. 26, N° 2, 1982.
- NG, D.S., "Supply and Demand for Auditing Services and the Nature of Regulations in Auditing", in Davidson S., Éditeur, Accounting Establishment in Perspective, Chicago, Arthur Young & Co., 1978.
- Le Bureau du Vérificateur général du Canada, Méthode de vérification intégrée, septembre 1981.
- OUCHI, W.G., "A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms", Management Science, septembre 1979.
- ROBERTSON, J.C. et G.H. SMITH, "Relevance, Auditing and Professionalism", in J.D. Edwards, Éditeur, Accounting Education: Problems and Prospects, Sarasota, Floride, AAA, 1974.

SCHANDL, C.W., Theory of Auditing, Houston, Scholars Book Co., 1978.

SLOAN, D.R., "The Education of the Professional Accountant", Journal of Accountancy, mars 1983.

STAATS, E.B., "Auditing as We Enter the 21st Century - What New Challenges Will Have to be Met", Auditing: A Journal of Practice & Theory, été 1981.

TREBILCOCK, M.J., C.J. TUOHY et A.D. WOLFSON, Professional Regulation, A Staff Study of Accountancy, Architecture, Engineering and Law in Ontario préparé pour The Professional Organizations Committee, Toronto, Ministry of the Attorney General of Ontario, 1979.

WALLACE, W., The Economic Role of the Audit in Free and Regulated Markets, manuscrit, University of Rochester Graduate School of Management, 1980.

WEBER, R. EDP Auditing: Conceptual Foundations and Practice, New York, McGraw Hill, 1982.

COMMENTAIRES DE R.J. ANDERSON SUR LES DEUX
PREMIERS COURS DE VÉRIFICATION PROPOSÉS
PAR EFRIM BORITZ ET DARYL LINDSAY

CONGRÈS DE L'A.C.P.C.
2 JUIN 1983 - VANCOUVER

Introduction

Je m'excuse de ne pas être présent mais de la maladie dans ma famille me retient loin du congrès. Mon associé, Dave Selley, présentera mes observations (je lui ai déjà volé certaines idées). Comme Dave entendra les faits saillants présentés directement au congrès par Efrim Boritz et Daryl Lindsay, il souhaitera peut-être ajouter d'autres commentaires. Il pourra en même temps se dissocier de certaines de mes observations sur lesquelles il est totalement en désaccord.

J'aimerais tout d'abord dire combien je suis heureux que l'A.C.P.C. attire l'attention sur l'enseignement de la vérification dans le cadre de ses mémoires. J'ai longtemps eu l'impression que la vérification était le parent pauvre du professeur de comptabilité. Il me fait plaisir de constater que deux enseignants ont aidé le pauvre à se relever, qu'ils lui ont offert une place à la table. Je ne suis pas nécessairement d'accord sur tout ce que chacun d'entre eux a dit et, comme vous le verrez, j'ai certaines difficultés à accepter la proposition de Lindsay. Cependant, il est plus important d'aborder la vérification que d'être tous d'accord sur chaque point et, au nom de tous les praticiens, j'aimerais remercier ces deux messieurs pour avoir attaqué le sujet avec enthousiasme et de façon nouvelle. J'espère qu'ils continueront tous les deux dans la même veine.

Proposition d'Efrim Boritz

Je vais débiter par le plan de cours d'Efrim Boritz. En général, je l'ai beaucoup aimé. J'apprécie la façon dont il introduit l'idée d'un rapport de vérificateur et certains termes propres à la discipline, pour ensuite aborder la macro (c'est-à-dire le rôle de l'organisation de la vérification dans la société), puis la partie micro de la vérification (les notions propres à la vérification). Cette structure très logique aide à intégrer des nombreux détails dans un contexte significatif.

J'aime également le tableau de sept cours énoncé au point 1. Je suis d'accord sur le fait que le premier cours de vérification devrait servir de point d'entrée à une discipline qui offre de nombreux défis et "servir de base à une étude ultérieure plus approfondie". Ma première réaction, je m'en confesse, a été de trouver qu'il était facile de mettre au point un premier cours idéal si vous pouvez y greffer six cours avancés (pour un total de 21 crédits comparativement au rapport actuel de 3 sur 6). Naturellement, Boritz y fait référence dans ses conclusions à la page 5 lorsqu'il indique qu'il n'a pas cherché à vérifier si les institutions se paieraient le luxe d'offrir un programme de sept cours. Malgré son explication, j'ai pensé que c'était très bien d'être idéaliste, mais ne devons-nous pas essayer de viser tout au moins un idéalisme réalisable?

Après mûre réflexion, toutefois, je me demande si nous pourrions découvrir les énormes lacunes que présente l'enseignement de la vérification si nous ne cherchons pas à trouver une méthode beaucoup plus appropriée. Quand je me rappelle mes quatre années de baccalauréat en chimie, j'en conclus que nous étions tenus d'apprendre au moins autant dans cette science que les sept cours de vérification de Boritz permettraient aux étudiants d'apprendre. En vérité, je

crois que nous devions en apprendre un peu plus. Je sais que certaines gens vont répondre: "Bon, ça va pour les sciences car la matière est suffisante, mais comment remplir quatre années d'études sur un sujet aussi ennuyant que la vérification? Après tout, une fois que vous savez compter l'encaisse et additionner une colonne de chiffres, que vous reste-t-il à apprendre?" Bien, je crois que c'est le point de vue du profane sur la vérification et que notre profession va tenter de détromper le public sur cette idée fausse. Bon nombre de ces profanes siègent au conseil des universités et je suis certain qu'ils seraient horrifiés de voir le nombre d'heures consacrées à la vérification dans les sept cours suggérés par Boritz. Nous, praticiens ou enseignants, qui savons ce qu'est la vérification, devons nous rendre compte de cette fausse opinion publique et des restrictions qu'elle impose sur l'enseignement de la vérification; c'est pourquoi, après bien y penser, j'approuve totalement l'idéalisme de Boritz. Pourquoi ne pouvons-nous pas y parvenir, comme il l'affirme, dans un avenir assez rapproché?

Je trouve qu'il est difficile de commenter en détail le mémoire de Boritz étant donné que je suis d'accord sur presque tous les points. Je n'ai pas de commentaires percutants à faire (soit dit en passant je me reprendrai lors du prochain mémoire). Je suis peut-être partial étant donné qu'il a constitué sa liste de lectures en se fondant sur mon ouvrage qui s'intitule THE EXTERNAL AUDIT. Je le suis probablement. Toutefois, aux pages 4 et 5, il explique que c'est peut-être un phénomène temporaire étant donné l'orientation actuelle de la fonction d'attestation et que lorsque la vérification deviendra plus respectable, peut-être plus générale (et qui sait meilleure), un plus grand nombre de textes seront disponibles.

J'ai néanmoins quelques observations à faire.

Au bas de la page 3, Boritz renvoie à son module sur "l'évaluation du programme". Comme il doit le savoir, la question qui reste à trancher est si le facteur efficience de la vérification intégrée est le même ou est différent de celui de "l'évaluation du programme". Je suis d'avis que la plupart des vérificateurs qui font de la vérification intégrée affirmeraient que ce sont deux choses différentes mais peut-être que l'une recoupe l'autre. En d'autres termes, le vérificateur du secteur public considérerait-il les éléments de l'évaluation du programme de la même manière que l'expert-comptable examine le système de contrôle interne de la direction? Je suppose que les facteurs "économie" et "efficience" de la vérification intégrée sont censés être traités dans le cours sur les méthodes de vérification de la direction. D'autre part, ce cours pourrait mettre l'accent sur la vérification interne (qu'elle soit financière, opérationnelle ou intégrée) et aborder l'évaluation du programme tandis que le dernier cours pourrait traiter de la vérification intégrée (y compris les trois éléments suivants, soit l'économie, l'efficience et l'efficacité).

Cette méthode en quatre étapes comprimerait beaucoup trop l'enseignement. Il y aura des cours de vérification au moins tous les semestres dans les deux dernières années du baccalauréat, c'est-à-dire 21 heures sur les 40 à 60 heures habituellement requises dans les deux dernières années. Et l'on peut se demander qui sera prêt à restreindre sa matière pour laisser une plus grande place à la vérification. Si Boritz choisit d'offrir ses cours plus tôt, le premier surviendra peut-être trop tôt dans la carrière de l'étudiant. Les conditions préalables au premier cours de vérification sont habituellement les cours de comptabilité de deuxième année. Toutefois, comme je l'ai dit précédemment, je suis porté à ne pas rejeter trop rapidement les propositions ambitieuses de Boritz, simplement en raison du fait qu'elles ne peuvent être appliquées immédiatement.

Un participant a trouvé à redire aux travaux pratiques à effectuer pour le cours d'"introduction" - plutôt une introduction ennuyeuse à un cours si animé et un sujet si motivant! Quelle est la première chose que font les étudiants? Ils remplissent une liste de contrôle.

La discussion en classe sur "ce que communique un rapport des vérificateurs" se fonde sur la simulation et l'évaluation de divers rapports en classe. Je crois que cette discussion est appropriée. Un autre moyen d'étudier ce qu'un rapport des vérificateurs nous communique est d'analyser son évolution. La description complète proposée dans le rapport Metcalf est très valable, car elle permet d'aborder des points qui auraient pu être oubliés. Il existe également un article intéressant rédigé par Lee Seidler sur le rapport des vérificateurs en tant que symbole.

Le point B2 est très orienté sur la fonction d'attestation, pourquoi simplement considérer les marchés financiers? Il y aurait peut-être lieu de discuter de la vérification intégrée des organismes gouvernementaux et du travail qui a été effectué sur les modèles de responsabilité sociale et la définition des parties constituantes.

Les sources de références énumérées en B3(a) sont toutes excellentes, même la mienne, et sont déjà reconnues. Pourquoi ne pas ajouter une source qui susciterait des réactions? Je suggère l'ouvrage intitulé "Disabling Professions" d'Ivan Illich et al qui met l'accent sur la médecine et le droit. Toutes les professions sont visées et le thème général est que "les professions exercent une suprématie sur nos aspirations sociales et notre comportement en s'organisant strictement et en s'institutionnalisant".

L'accent mis sur la responsabilité légale n'est pas assez étoffé. C'est un sujet important étant donné que cet aspect juridique peut servir de base à une discussion et renforcer l'idée du modèle de responsabilité.

J'aime l'idée de la mission de vérification mentionnée en C. Il devrait peut-être y avoir plus de cas comme celui-ci et moins de travaux scolaires. Ce cas puise à même l'expérience des étudiants et ils comprennent plus facilement et plus rapidement. Par exemple, "quels contrôles la librairie de l'université a ou n'a pas mis en oeuvre qui empêcheraient ou faciliteraient le vol des manuels nécessaires pour notre prochain travail?"

Dans la section C, j'aurais préféré que l'information probante soit traitée séparément. Boritz l'analyse dans le cadre des techniques de jugement et d'amélioration du jugement. Je ne crois pas que l'information probante soit une sous-division du jugement. A mon avis, il aurait été préférable de commencer par les systèmes de contrôle, comme il a été fait, puis d'aborder l'information probante obtenue par les sondages de corroboration car ces deux sujets sont indépendants de la volonté des vérificateurs. Il s'agirait ensuite de passer au jugement et aux techniques d'amélioration du jugement qui s'appliquent à l'évaluation de ces outils externes par les vérificateurs.

L'importance relative et le risque n'ont pas été abordés. Ce sont des concepts clés sur lesquels se fonde toute l'architecture de la vérification. Lindsay, au contraire, a abordé ces sujets en détail. Boritz avait peut-être l'intention de les mentionner dans la rubrique sur le jugement. Mais dans ce cas, j'aurais préféré que l'importance relative et le risque, tout comme l'information probante, figurent comme concepts avant que le jugement du vérificateur n'entre en jeu. Je crois que si l'on considère que les mathématiques sont une réalité indépendante du cerveau du mathématicien, les concepts de l'information probante, du risque et de l'importance relative peuvent exister indépendamment du jugement du vérificateur.

Aucun barème ni évaluation du contenu du cours n'ont été proposés. Par opposition, Lindsay a abordé cette question.

Dans l'ensemble, je crois que ce plan nous donne un bon aperçu général d'un cours d'introduction en vérification ainsi qu'un programme de baccalauréat bien structuré. Ce sera certainement un cours complet qui s'avérera stimulant pour les étudiants. J'espère que cette série de sept cours ne sera pas mise aux oubliettes.

Proposition de Daryl Lindsay

En analysant le cours proposé par Daryl Lindsay, j'ai été immédiatement frappé par la façon dont il a pris à coeur le mandat de l'A.C.P.C. qui vise à mettre au point un cours innovateur dont le contenu, en termes de matériel, est sans limite. Il est certainement très différent et il n'y a probablement aucun cours de vérification au niveau du baccalauréat qui lui ressemble. Lindsay a fait en sorte que l'étudiant songe à la discipline plutôt que de simplement mémoriser des procédés. Qui ne peut pas être d'accord sur cet objectif? Laissons tomber les bourrages de crâne. Laissons également tomber les recommandations techniques du Manuel de l'I.C.C.A. qui n'ont pas leur place dans un premier cours du baccalauréat. Laissons également tomber tous les procédés d'hier. Malheureusement, à mon avis, il a fait preuve de maladresse.

Je m'explique. Lindsay énonce dès le départ qu'il a omis l'échantillonnage, l'examen analytique, la vérification dans un cadre informatique et les sujets habituels couverts dans la plupart des cours sur les concepts et les procédés de vérification. Je crois qu'il s'est montré trop zélé. Par quoi les remplace-t-il? Seize des vingt-quatre séminaires (soit les deux-tiers du matériel) ont traité à la recherche, au rôle du vérificateur dans la société canadienne ainsi qu'à la recherche sur l'indépendance et le jugement.

Ce sont des sujets intéressants et chaque vérificateur devrait en connaître un peu plus sur ceux-ci, mais les deux-tiers du matériel sont redondants. L'étudiant n'apprend presque rien sur la vérification.

Prenons l'exemple d'un cours d'introduction à la physique. Les principales matières pourraient être: la dynamique, la statique et la mécanique; la chaleur et la thermodynamique; l'optique; l'électricité et le magnétisme. L'étudiant ne deviendrait pas un expert mais aurait certaines connaissances de base de la discipline sur lesquelles s'appuieraient les cours ultérieurs, disons en relativité et en mécanique quantique. À mon avis, Lindsay aurait transformé ce plan de cours, qui se définirait ainsi: les possibilités de recherche en physique, le rôle du physicien dans la société canadienne, le rôle économique de la recherche scientifique, les questions morales que doit affronter le physicien et la manière dont celui-ci fait son raisonnement. Ces sujets suscitent la réflexion, mais ils appartiennent plutôt au domaine de la sociologie, de la théorie politique, de la philosophie et de l'économie plutôt qu'à la physique même et l'étudiant, à la fin, en connaîtrait très peu sur la physique.

Laissez-moi faire un autre parallèle, suggéré par Dave Selley, qui est l'escalade. La proposition de Lindsay ressemble au premier cours d'escalade qui mettrait l'accent sur la validité des lois actuelles de la gravitation et sur le rapport entre les plateaux tectoniques et la formation des montagnes plutôt que sur la connaissance intuitive de l'étudiant de la gravité, sans tenir compte de la tectonique et en insistant sur: les vêtements et l'équipement, la bonne forme physique et l'entraînement, la façon de faire des noeuds, le moyen de reconnaître les bonnes roches et les mauvaises roches, la sécurité, les premiers soins et les urgences, etc. De plus, je suis certain que si Lindsay abordait la façon de faire des noeuds, il demanderait à ses étudiants de revoir les documents de recherches qu'avaient étudiés les alpinistes afin de voir quels noeuds étaient le plus souvent utilisés. À un moment donné, l'étudiant le plus brave lui crierait de lui apprendre comment faire un noeud!

J'entends déjà la réaction à ces commentaires. "Pauvre praticien, il est si ignorant. Il ne pense qu'aux procédés. Si vous voulez un cours sur la façon d'exécuter une vérification, lisez un livre de cuisine. Ne pouvez-vous pas comprendre que les étudiants de demain devront apprendre à penser par eux-mêmes. Les cours pratiques sont désuets!"

À ce, je répondrais: "Naturellement, nous voulons que les étudiants réfléchissent. Mais la question est sur quel sujet? Les diplômés universitaires des cours de vérification sont des gens très intelligents, hautement motivés, ayant un esprit sceptique ainsi que de fortes connaissances en logique et en raisonnement rationnel et ayant un sens critique très développé."

Le sens critique devrait, du moins au début, être orienté vers les affirmations mentionnées dans les états financiers et qui font l'objet d'une vérification plutôt que sur les procédés de comptabilité et de vérification. Je ne vois aucun intérêt à ce que le premier cours de vérification vise à aider les étudiants à mettre en pièces le processus global de la comptabilité et de la vérification et à réinventer de a à z le processus et la théorie. Il vaut mieux confier cette tâche aux praticiens possédant une vaste expérience et aux professeurs qui ont une formation appropriée en recherche. David Solomon a une fois affirmé lors d'un symposium en comptabilité que lorsque quelqu'un montrait du doigt une importante vérité, certains professeurs avaient alors tendance à passer trop de temps à en étudier l'origine. Il me semble que le cours de Daryl consacre énormément de temps à l'étude des détails et non pas à l'objet même du cours.

Je vais maintenant me reporter à des sections plus précises de sa proposition.

À la première page, Lindsay indique que son cours est un cours de 4^e année. S'il en est ainsi, je ne suis pas certain que les étudiants pourraient comprendre tous les sujets avancés qu'il n'a pas abordés antérieurement. Compte-t-il dans une trop grande mesure sur les cours parrainés par la profession? Ceci semblerait étrange lorsque l'on considère le thème implicite des deux mémoires, du fait même de la tâche énoncée par l'ACPC, qui serait la légitimation des études en vérification. À mon avis, il n'est pas utile qu'un étudiant de 4^e année s'attarde à étudier l'aspect philosophique de l'existence des vérificateurs à titre de prologue à un cours de vérification post-universitaire. Au contraire, je verrais le cours de Boritz donné au moins un an ou deux avant celui de Lindsay.

À la page 2, Lindsay soutient que les étudiants devraient connaître la matière qui leur permettra de devenir des chefs de file en vérification. Je crois que c'est aller un peu trop loin dès le départ. Comment pouvons-nous nous attendre à ce que des gens du baccalauréat soient des chefs de file dans ce domaine? Lindsay cherche certainement à leur faire contester l'autorité. Mais ils doivent avoir la patience d'apprendre le fonctionnement du processus actuel avant de le mettre en doute.

Pour ce qui est des sujets qui commencent à la page 4, les points 1, 2 et 6 semblent valables. Toutefois, les points 3, 4 et 5 sont trop avancés pour un étudiant du premier cycle. C'est comme demander à un étudiant en médecine de faire des commentaires sur un diagnostic rendu par des médecins expérimentés. C'est un sujet important, mais l'étudiant en médecine aurait-il la capacité de prendre une décision, étant donné que son expérience serait plutôt superficielle.

À la page 5, le concept qui s'intitule "Preliminary Research Proposal" est intéressant et également très ambitieux. Ne serait-il pas un peu inquiétant pour des étudiants qui assistent à leur premier cours de vérification de se servir de directives tirées d'un manuel destiné à des dissertations de doctorat? J'ai l'impression que Lindsay essaie d'enseigner à ses étudiants la façon de devenir des docteurs plutôt que des vérificateurs (il va sans dire que les deux peuvent aller ensemble). Il semble en outre y avoir un certain préjugé envers la recherche empirique. L'analyse logique a quand même sa place dans ce genre de cours. Einstein a-t-il découvert la théorie de la relativité en utilisant les questionnaires, les méthodes de simulation, la cueillette des données, les calculs ou l'algorithme? Non, il a procédé par analyse logique. À mon avis, une partie de la recherche nécessaire sur les méthodes de vérification devrait être fondée sur l'analyse de l'information probante qui s'avère une preuve logique de diverses assertions mentionnées dans les états financiers - l'analyse logique va plus loin que l'envoi de questionnaires qui demandent aux autres ce qu'ils font.

La moitié du contenu du mémoire de Lindsay (soit des pages 10 à 23) constitue une liste de lectures très détaillée. Elle a certains mérites, car elle donne des sources de références au cours mais, à mon avis, la lecture ne suffit pas. Si les étudiants se contentent de faire les lectures obligatoires et recommandées, ils auront environ 80 manuels à lire, soit six ou sept par semaine. Il s'agirait environ de 1 500 à 2 000 pages de lecture obligatoire et de 700 pages de lecture suggérée. Il serait utopique de croire que ces ouvrages seront lus avec soin et, même dans l'affirmative, ce serait plutôt déraisonnable.

Comme je viens de critiquer la longueur de la liste de lectures, je suppose que je ne peux pas apporter d'autres commentaires. Mais je le fais quand même. Étant donné que j'ai déjà rédigé certains ouvrages, je suis certainement de parti pris, mais je considère qu'étant donné le nombre limité de manuels canadiens en vérification, il est inadmissible que la liste de lectures du cours d'introduction à la vérification au Canada n'en mentionne aucun. THE EXTERNAL AUDIT, volume 1, renferme la majorité des sujets énumérés dans le plan de cours de Lindsay, si ce n'est pas la totalité. J'aurais cru que, surtout dans les domaines de l'évaluation du contrôle interne, de l'importance relative et de la nature des risques en vérification, le point de vue d'un auteur-praticien aurait pu être considéré par un étudiant en vérification. Le secteur du risque en vérification a été très mal traité dans la documentation. La liste de lectures citées pour ce sujet comprend beaucoup moins d'ouvrages que les autres listes. Personnellement, j'aurais demandé aux étudiants de lire l'annexe C du livre DOLLAR-UNIT SAMPLING sur les modèles de risques, les graphiques et les concepts bayésiens.

Le plan des thèmes de Lindsay commence à la page 8. Bien qu'une certaine orientation de la recherche soit utile, les séances 1 à 4 semblent être des cours du deuxième cycle en recherche sur la vérification plutôt que des cours de premier cycle en vérification. Je crois qu'il serait préférable d'apprendre aux étudiants ce qu'est la vérification avant de parler des possibilités de recherche.

Les séances 5 et 6 semblent valables même si l'historique des cabinets semble être une lecture difficile pour les étudiants. Le sujet 7 est prématuré pour un premier cours de vérification. Les séances 8 à 11 pourraient être couvertes en dix minutes. Elles n'en valent pas la peine à ce stade.

Les séances 12 à 14 ne portent pas sur l'indépendance du vérificateur mais plutôt sur la recherche de l'indépendance du vérificateur. Les séances 15 et 16 semblent également venir trop tôt dans un cours du baccalauréat (peut-être même pour la majorité des praticiens).

Enfin, les séances 17 à 19 nous ramènent, semble-t-il, à la réalité. On y mentionne le Manuel de l'I.C.C.A., même s'il ne fait pas partie des lectures obligatoires. Mais, quand on commence à lire les séances, on s'aperçoit qu'elles n'abordent pas le contrôle interne, la manière dont il peut être utile à un vérificateur, ni le degré de fiabilité du vérificateur au contrôle interne, ni la façon dont il fait le lien avec l'information probante. Les séances ont plutôt trait à "ce que nous avons appris jusqu'ici de la recherche empirique orientée vers les jugements rendus sur les évaluations du contrôle interne".

Les séances 20 à 22 semblent vraiment prometteuses. Même la liste de lectures était pertinente. Cependant, les ouvrages mentionnés sont probablement trop avancés pour un premier cours destiné aux étudiants de 1^{er} cycle. Il serait préférable que les extraits soient tirés d'un ouvrage de vérification standard, ce qui serait probablement plus utile.

Enfin, les séances 23 et 24 sont les meilleures du groupe. C'est déjà un point en sa faveur mais, c'est un peu trop tard.

Le cours de Lindsay aborde très peu la question de la "profession", du code de "déontologie" et des "normes". Je ne crois pas qu'il y ait lieu de mémoriser le Manuel de l'I.C.C.A. mais, d'autre part, il ne faudrait pas complètement l'ignorer. C'est comme étudier l'histoire constitutionnelle sans jamais examiner la constitution.

Lindsay ne mentionne pas non plus le processus pédagogique, c'est-à-dire comment transmettre les connaissances pratiques aux étudiants et comment ils appliqueront ce qu'ils ont appris. C'est vraiment en opposition avec la liste de techniques d'enseignement suggérée par Boritz. En particulier, Lindsay ne tient nullement compte des questions reliées à l'apprentissage des adultes comme l'apprentissage expérimental (c'est-à-dire comment les nouvelles connaissances peuvent être intégrées à l'expérience acquise par le participant). Il est certain que les étudiants n'ont pas une expérience très vaste en affaires mais ils peuvent apprendre par le biais d'exercices comme celui de Boritz sur la planification de la vérification du club.

Il est difficile de débattre les conclusions énoncées aux pages 23 et 24. Je ne crois pas qu'on puisse y parvenir en 13 semaines. Bien qu'il soit intéressant de voir que l'accent est mis sur la recherche, je crois que ce cours est allé trop loin dans cette direction. Si l'on regarde les quatre conclusions de Lindsay, il me semble que la première (qui insiste sur l'évaluation et la compréhension ainsi que sur la connaissance de la vérification comptable) a été complètement sacrifiée au détriment des autres. À mon avis, le premier et le quatrième objectifs seraient des plus utiles aux étudiants du 1^{er} cycle, mais Lindsay a trop insisté sur les objectifs numéros deux et trois - avant que l'étudiant ne puisse les assimiler. Il faut savoir marcher avant d'apprendre à courir. Si l'on demeure à ce stade toute sa vie, c'est sûrement excessif et je crois que de trop nombreux cours de vérification sont sclérosés. En revanche, ne jamais apprendre à marcher me semble une erreur. L'étudiant pourrait bien finir ce cours sans bien comprendre ce qu'est vraiment la vérification.

J'ai été très négatif sur la proposition de Lindsay, et je suis sûr qu'il ne sera pas d'accord sur mes commentaires. Je tiens cependant à dire que son idée d'orienter en partie les cours vers la recherche est une bonne suggestion - qui pourrait bénéficier aux cours actuels de vérification. C'est comme une bouffée d'air frais. Cependant, il est allé trop loin et a laissé tomber des notions très importantes. L'idée de base demeure bonne, elle peut même être partagée par un praticien.

Conclusion

Comme je l'ai dit au début, l'accent mis sur l'enseignement de la vérification a été des plus valables. J'espère que Boritz et Lindsay continueront de remettre en question l'enseignement de la vérification - afin qu'un jour la vérification devienne la discipline universitaire rigoureuse qu'elle mérite d'être.

Commentaires sur les mémoires et discussion des
participants à la séance portant sur le
premier cours de vérification

La séance portant sur le premier cours de vérification comportait deux plans détaillés du premier cours de vérification "idéal", les commentaires des participants à la discussion et une période de questions informelle.

Le professeur Boritz de l'Université de Waterloo, qui a pris le sujet d'idéal très à coeur, a mis de l'avant l'idée que la vérification ne devrait pas faire l'objet d'un seul cours dans le programme d'études de comptabilité. Au contraire, plusieurs cours de vérification devraient être offerts, comme l'option génie électrique dans le programme d'études d'ingénierie. De cette façon, le premier cours servirait de base à des études additionnelles dans le domaine qu'il a suggéré.

Le professeur Boritz suggère pour son cours une série de thèmes de macro et de micro en vérification. La partie macro met l'accent sur le rôle et la signification de la vérification dans le fonctionnement des marchés financiers. La partie micro est axée sur l'introduction aux techniques du processus de vérification. Selon le professeur Boritz, un tel cours répondrait à la demande de professionnels compétents sur le plan de la fonction d'attestation et du contrôle interne.

Pour sa part, le professeur Lindsay de l'Université de la Saskatchewan insiste dans son cours "idéal" sur le développement des connaissances relatives au jugement critique et à la communication. Son cours débute par la présentation d'une vue d'ensemble de la recherche en vérification. Ensuite, on a assisté à des séances portant sur le rôle de la vérification, la nature de l'indépendance du vérificateur, son jugement et son évaluation du contrôle interne, de l'importance relative et des risques.

Une critique de chaque plan de cours a été préparée par Rodney Anderson et présentée par David Selley, tous les deux du cabinet Clarkson Gordon, à Toronto. M. Anderson était enthousiaste à l'idée d'une sous-discipline en vérification. Toutefois, il a indiqué qu'il était nécessaire que le premier cours du professeur Boritz traite plus en profondeur de la responsabilité légale, de l'importance relative et de l'évaluation des risques. M. Anderson a souligné que le cours suggéré par Lindsay était trop axé vers la recherche et empièterait sur une introduction à la méthodologie de la vérification traditionnelle. Il a également précisé que les étudiants seraient incapables de traiter de sujets plus vastes liés à la discipline s'ils ne possédaient pas une bonne connaissance de la vérification.

L'échange des participants a porté surtout sur le cours idéal proposé par le professeur Boritz qui nécessiterait beaucoup trop d'enseignants en comptabilité et sur celui proposé par le professeur Lindsay qui produirait une génération de vérificateurs incapables de traiter des problèmes pratiques rencontrés au cours des missions de vérification sur place. Ils ont également discuté de l'amélioration de la situation du cours de vérification dans le cadre des programmes d'enseignement universitaire. Ce cours est habituellement prévu dans les écoles de commerce même si certaines institutions n'en offrent aucun. On n'a toutefois pas trouvé la façon de satisfaire aux besoins croissants de la discipline étant donné le manque actuel de professeurs. L'idée de Boritz d'établir une série de cours a soulevé l'intérêt et l'enthousiasme et les propositions de Lindsay ont été considérées comme très bonnes mais il a été suggéré qu'elles seraient plus appropriées au niveau de la maîtrise que du baccalauréat. Les questions posées visaient à obtenir plus de précision sur ce que l'auteur enseignerait dans certaines parties des cours proposés et sur la quantité de travail que les étudiants du baccalauréat pouvaient accomplir à diverses étapes de leurs programmes, en tenant compte de leur compréhension de base de la discipline et de la

pression à laquelle ils sont soumis dans les autres cours. Lindsay a répondu à quelques-unes de ces questions en soulignant qu'il enseignait déjà la plupart de la matière précisée dans son plan de cours et qu'il avait éprouvé des difficultés pratiques à atteindre les buts qu'il s'était fixés dans seulement un ou deux secteurs. Finalement, quelqu'un a ajouté que le contenu de ces mémoires pourrait servir à améliorer les ressources peu organisées et souvent limitées de l'enseignement de la vérification au Canada.

L'une des difficultés qui a été observée au cours de ces séances est la tendance à se préoccuper de problèmes particuliers en ignorant la sorte de schizophrénie à laquelle fait face présentement l'enseignement de la comptabilité. Dans l'ensemble, l'enseignement de la vérification devrait consister à trouver le moyen de préparer les étudiants à relever les défis professionnels de l'avenir. Cette opinion divisée reflète la dissension entre la théorie, c'est-à-dire l'enseignement de concepts généraux, et la pratique, soit l'enseignement de techniques particulières qui permettront d'acquérir des connaissances pratiques.

Un grand nombre de praticiens et de professeurs ne sont pas d'accord sur cette question. Cependant, il est peut-être vain de chercher une solution à la situation inévitable que connaissent la comptabilité et la vérification étant donné qu'il s'agit de deux sciences appliquées qui recherchent un équilibre adéquat entre l'application et la science.