

D. 20/03/97

Préambule

En vertu du point 2.5.4. des normes générales de revision adoptées par le Conseil de l'IRE en sa séance du 2 décembre 1983, le reviseur d'entreprises peut notamment recourir à la confirmation d'informations par la direction en tant qu'élément probant lui permettant de justifier l'opinion qu'il formule sur les comptes annuels.

Le projet de recommandation soumis au Conseil Supérieur a pour objet d'apporter des précisions sur l'utilisation des déclarations des dirigeants en tant qu'élément probant et en tant que document de travail ainsi que sur l'incidence du refus des dirigeants de faire une déclaration écrite. Il contient en outre, en annexe, une liste des déclarations susceptibles d'être couvertes par une lettre de déclaration.

Commentaire

Au cours de l'examen du projet auquel il a été procédé, le Conseil Supérieur a constaté que le texte qui lui a été soumis correspond très largement aux recommandations en ce domaine de la Fédération Internationale des Expert Comptables (IFAC, ISA 580 "Management Representations") ainsi qu'aux normes et recommandations applicables dans d'autres pays, sous réserve de son adaptation au contexte juridique belge (ex. points 1.2., 4.1. et 4.2.).

Dans cette mesure, et sous réserve des commentaires formulés ci-après et des corrections préconisées, le Conseil Supérieur peut approuver le projet de recommandation.

Le Conseil Supérieur tient cependant à exprimer son souci face à l'usage croissant de demandes de déclarations de la direction dont la portée juridique n'est pas toujours sans ambiguïté.

C'est dès lors avec satisfaction qu'il a constaté que de par le contenu des points 2.1., 2.3., 2.6. et du premier alinéa de l'annexe, le projet de recommandation aura pour conséquence de mettre fin à l'utilisation de lettre-standard à l'origine anglo-saxonne très marquée dont il a pu avoir connaissance et dont certains passages peuvent être perçus comme des tentatives de s'exonérer d'une partie des responsabilités incombant normalement au commissaire-reviseur.

Le Conseil Supérieur est en effet d'avis que l'utilisation de la déclaration des dirigeants doit s'inscrire dans le cadre précis des normes générales de revision et de la recommandation, une fois qu'elle sera effective et qu'elle ne peut, de par le volume des déclarations souhaitées notamment, faire de cet instrument subsidiaire l'élément probant essentiel, ce qui aurait pour conséquence d'aboutir à une confusion des fonctions respectives des dirigeants et du commissaire-reviseur.

Corrections diverses

point 1.2. : le mot "daar" doit être remplacé par le mot "door" à la fin de ce point, dans la version en néerlandais.



point 1.3. : si dans ce point sont employés les termes "haute direction", ailleurs dans le texte sont employés tantôt "dirigeants", tantôt "direction" et dans la version en néerlandais "leiding". Le Conseil Supérieur est d'avis qu'il conviendrait d'harmoniser la terminologie utilisée et de la préciser.



points 1.3. et 1.3.1 : si il importe sans aucun doute d'évoquer les déclarations verbales susceptibles d'être reçues par le reviseur et qu'il devra bien évidemment consigner dans ses documents de travail, le Conseil Supérieur est cependant d'avis que la recommandation devrait, plus nettement qu'elle ne le fait pour l'instant au point 2.2., mettre l'accent sur la force probante supérieure d'une déclaration écrite. En conséquence, compte tenu tout spécialement du fait que la déclaration de certains faits (ex. l'absence de décision de cession d'une participation) constituera parfois la seule preuve de ces faits, le Conseil Supérieur estime que la déclaration par écrit, telle que visée au point 1.3.2. devrait être la règle en la matière.

L'IFAC, dans le texte déjà mentionné, se prononce dans le même sens (point 4.).



point 2.1. : eu égard à la suite du texte, le terme "accessoire" devrait être remplacé par le mot "subsidaire" dans la première phrase.



point 2.2. : les mots "éléments probants de valeur supérieure" devraient être remplacés par les mots "éléments d'une valeur probante supérieure" dans la version en français.

point 2.3. : la présentation de ce point n'est pas identique dans les deux versions linguistiques du projet. Une harmonisation devrait être effectuée.



point 2.6. : les mots "après entretien à ce sujet avec la direction," devraient être introduits après les mots "si nécessaire,".



point 3.3. : Le Conseil Supérieur suggère de supprimer les mots "En ce cas", dans la mesure où ils donnent l'impression, à tort, que ce n'est que lorsqu'une lettre est obtenue en cours de mission, qu'elle doit être signée par les membres de la direction. Il y aurait lieu, en outre, de remplacer dans le même point le mot "conviction" par le mot "autorité" qui convient mieux et qui semble correspondre au terme "belief" du texte de l'IFAC. Par ailleurs, la virgule entre "réunions" et "conseil" pourrait être supprimée.



point 4.1. : Le Conseil Supérieur est d'avis que, dans l'hypothèse évoquée dans ce passage du projet, le reviseur devrait avertir le président du conseil d'administration.



point 4.3. : il serait plus adéquat d'écrire, dans la version en français, " Dans de telles circonstances, le reviseur devra aussi reconsidérer la foi ajoutée aux...".

annexes : dans la troisième phrase, le mot "doit" devrait être remplacé par le mot "peut" et au point C.3., les mots "à ce moment" devraient être insérés entre les mots "pas" et "le projet" pour nuancer le texte. Par ailleurs, en ce qui concerne le point A.3., le Conseil Supérieur est d'avis que la déclaration de la direction sur ce point ne peut dispenser le commissaire-reviseur de prendre connaissance des permis d'exploitation notamment.

