

CONSEIL SUPERIEUR DES PROFESSIONS ECONOMIQUES

North Gate III Bur. 6.024
Bd Emile Jacqmain 154 -1000 Bruxelles Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19

AVIS PORTANT SUR LE PROJET DE RECOMMANDATION DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES RELATIVE A LA REVISION D'UNE ENTREPRISE EN DIFFICULTES

D. 06/10/1999

Introduction

Le projet de recommandation soumis au Conseil Supérieur a pour objet de commenter les responsabilités du commissaire-reviseur dans l'exécution de sa mission de révision lorsque l'entreprise connaît des difficultés financières.

Il s'inscrit donc à la suite du Forum organisé par l'IRE à Anvers en 1995 sur ce thème et de la recommandation relative au rôle préventif des reviseurs d'entreprises et des experts-comptables en matière d'entreprise en difficulté, émise d'initiative par le Conseil Supérieur du Revisorat d'Entreprises et de l'Expertise Comptable le 20 juin 1996.

Observations générales

1. Le point 10 de la recommandation contient l'affirmation selon laquelle l'absence d'une remarque sur la continuité dans le rapport de révision ne peut être interprétée comme une garantie relative à la continuité de l'exploitation. Le point 18.1. précise quant à lui que le commissaire-reviseur ne doit pas mettre en oeuvre un programme spécifique de révision destiné à dépister de manière systématique les causes éventuelles d'une défaillance. Ces affirmations conformes à la doctrine internationale ont le mérite d'être sans détours.

L'"*expectation gap*" existant dans ce domaine ne sera cependant dissipé que si les limites de la mission du commissaire-reviseur sont clairement connues des lecteurs de son rapport. C'est pourquoi, le Conseil Supérieur engage l'Institut à rendre publique, de manière synthétique et claire, le contenu de la recommandation qui fait l'objet du présent avis, aussitôt qu'elle aura été approuvée. Il pourrait en être fait de même avec la recommandation en matière de fraude et d'actes illégaux.

2. La recommandation devrait préciser que son approbation a pour effet de rendre caduques la circulaire C.007 du 19 novembre 1982 ainsi que la circulaire du 18 avril 1995.

3. Dans l'introduction du projet de recommandation, il est mentionné qu'il a été tenu compte de la norme internationale de révision relative à la continuité de l'exploitation telle que modifiée en 1998.

La norme en question (IFAC, ISA 570, "Going Concern") a fait l'objet d'une nouvelle modification dans le courant de l'année 1999. Il conviendrait dès lors de vérifier si le projet soumis au Conseil Supérieur est encore conforme à cette norme et de faire référence à cette dernière adaptation.

*

Sous ces réserves, et moyennant les adaptations requises par les quelques observations particulières formulées ci-après, le Conseil Supérieur est d'avis que le projet constitue une transposition adéquate de la norme IFAC dans le contexte juridique belge et qu'il opère une distinction correcte entre les responsabilités des dirigeants et des commissaires.

*

Observations particulières

Point 7. : le Conseil Supérieur se demande si, compte tenu de l'objectif poursuivi par la section 1, à savoir définir les concepts de continuité et de discontinuité, il ne serait pas utile, suivant en cela d'ailleurs le document de l'IRE relatif au rôle du commissaire-reviseur vis-à-vis de la continuité d'exploitation (Réflexions et opinions, n° 6/1996), d'indiquer que dans le cadre du droit des sociétés, la notion de discontinuité est liée à la notion de faillite. Cette mention pourrait trouver sa place au début du point 7, par l'insertion d'une deuxième phrase au premier alinéa et ne ferait que confirmer ce qu'indiquent déjà les points 7.1. à 7.3..

Section 2 : le Conseil Supérieur suggère que soit insérée dans cette section une phrase soulignant l'importance que revêt une concertation accrue entre les dirigeants et le commissaire-reviseur d'une entreprise en difficulté.

Point 10.2. : le Conseil Supérieur est d'avis que la recommandation devrait mentionner explicitement les dispositions imposant aux dirigeants de l'entreprise d'informer le conseil d'entreprise lorsque celle-ci est en difficulté et au respect desquelles le reviseur doit être attentif.

Le Conseil Supérieur pense, en particulier, à l'article 25, 1° de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 relatif aux informations économiques et financières à fournir au conseil d'entreprise ainsi qu'à la convention collective de travail n° 27 du 27 novembre 1975 conclue au sein du Conseil national du travail, relative à la déclaration par l'employeur de certains retards de paiement, rendue obligatoire par l'arrêté royal du 17 février 1976.

Point 14. : le Conseil Supérieur estime que la recommandation devrait mentionner plus clairement que le commissaire-reviseur doit aussi tenir compte d'éléments externes à l'entreprise (ex. difficultés du secteur dans lequel elle est active ...) pour apprécier le bien-fondé de l'hypothèse de continuité.

Point 32. : il serait plus opportun de reprendre *in extenso* le contenu, au demeurant fort bref, du nouveau paragraphe 3.10.4. des normes générales de révision.

Point 33.2. : le dernier alinéa gagnerait en clarté si le contenu du paragraphe 3.7.4. des normes générales de revision, à savoir que les réserves ne peuvent être d'une telle nature qu'elles enlèvent toute portée à l'attestation, remplaçait la référence faite à ce paragraphe. En outre, les montants devraient être repris en "euro".

Point 34.2. : la deuxième phrase de ce point devrait, dans la version en français, être libellée comme suit : "Sans préjudice à l'adaptation des autres éléments du rapport, cette opinion négative pourrait être formulée de la manière suivante : "

Point 35.2. : au dernier alinéa, la référence au n° 32.3. doit être remplacée par une référence au n° 33.3.

Point 35.3. : la deuxième phrase du troisième alinéa devrait être remplacée par la phrase suivante, plus conforme à l'article 36 de la loi sur le concordat : "Le rapport au Tribunal sur l'exécution du plan et du concordat relève de sa compétence.". La nouvelle loi sur le concordat ne reprend pas en effet la notion de retour à meilleure fortune.

Point 36.1. : à la première phrase du deuxième alinéa, le terme "renouvelé" doit être remplacé par le mot "accordé" (cf. art. 15 de la loi sur le concordat).

Point 38. : la première phrase de la version en français devrait prendre la forme suivante : "Si l'assemblée générale n'a pas été convoquée conformément à l'article 103 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, ...".

Section 7. : de l'avis du Conseil Supérieur, il serait plus rationnel de reprendre le contenu de cette section dans les sections précédentes du projet.

A titre d'exemple, les points 39. à 39.5. pourraient aisément être insérés dans les sections une deux et surtout quatre, ce qui éviterait par ailleurs les redites (ex. points 39, al. 1er et 7.3., al. 1er) ou des libellés sensiblement différents (ex. points 18.2. et 39, al. 2). On observera d'ailleurs que la section 7 fait déjà référence à la section 4 (39., al.2) et réciproquement (18.4.).
