

7. AVIS PORTANT SUR LE PROJET DE RECOMMANDATION RELATIVE AU CONTRÔLE DES ESTIMATIONS COMPTABLES ET DES INFORMATIONS FIGURANT DANS L'ANNEXE.

D.23/10/1995

Préambule

Le projet de recommandation soumis au Conseil Supérieur a pour objet d'une part de développer ce que prévoient les normes générales de revision en ce qui concerne le contrôle des informations reprises dans l'annexe aux comptes annuels et aux comptes consolidés et d'autre part de fournir des indications relatives au contrôle des estimations comptables.

Commentaire :

Observation préliminaire : le Conseil Supérieur est d'avis qu'il serait plus adéquat de traiter les deux sujets dans des recommandations différentes. Leur importance, la présentation en deux chapitres, la pratique étrangère et le fait que le contrôle des estimations comptables doit aussi porter sur le bilan et le compte de résultats démontrent en effet que les sujets sont distincts.

Note de bas de page (2) : la référence au point 1.1.3. des normes générales de revision doit être remplacée dans le texte en français par une référence au point 1.1.2.c.. Cette dernière référence devrait être mentionnée dans le texte en néerlandais.

Introduction : le texte devrait être remanié afin qu'il corresponde mieux au contenu du projet. Ainsi, à titre d'exemple, on ne distingue pas à la lecture du projet en quoi il développe "les diligences normales du commissaire-reviseur ou du reviseur désigné pour le contrôle des comptes consolidés dans ce domaine". Il devrait en outre mieux respecter l'ordre dans lequel les sujets sont abordés. Dans cette mesure, l'introduction pourrait constituer un bon substitut à une table des matières.

Les termes "information de même nature" devraient être plus explicites.

Chapitre premier : contrôle des estimations comptables :

De l'avis du Conseil Supérieur, il y aurait lieu de faire état, dans cette partie du projet, du fait que le contrôle des estimations comptables intervient notamment à l'occasion du contrôle des informations relatives aux perspectives d'avenir de l'entreprise (cf. information du conseil d'entreprise).

Aucune autre observation ne paraît devoir être formulée. En effet, le projet s'inscrit très fidèlement dans la ligne des recommandations internationales en la matière.

Chapitre deux : contrôle des informations de l'annexe aux comptes annuels et aux comptes consolidés :

- 2.1.3.** La dernière phrase devrait être adaptée afin de tenir compte de l'existence du formulaire pour le dépôt des comptes consolidés dont l'usage n'est cependant pas obligatoire.
- 2.1.4.** Il y aurait lieu de préciser que ce qui est indiqué dans ce passage vaut aussi pour les comptes consolidés.
- 2.3.** La troisième phrase peut être omise dans la mesure où son contenu est répété et précisé au point 2.3.1.. Il en est de même de la dernière phrase dont le contenu figure aussi au point 2.3.2.. Il serait en outre utile de faire référence explicitement aux dispositions de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 (art.15 à 17).
- 2.3.2.** Dans la version en français du projet, le verbe "mentionnera" doit vraisemblablement être inséré entre les mots "et" et ",dans" *in fine* de ce point.
- 2.4.à 2.6.** Il serait utile d'expliquer pourquoi s'agissant du contrôle des informations figurant dans l'annexe aux comptes annuels et aux comptes consolidés, la recommandation porte en fait plus particulièrement sur les litiges en cours, les sûretés et autres droits ou engagements et les relations avec les administrateurs et les entreprises liées et ne fait plus référence aux dispositions de l'arrêté du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises.
- 2.6.** Afin d'éviter toute confusion, les termes "entreprises liées" devraient être systématiquement préférés aux mots "parties liées" dans les points 2.6.1. à 2.6.5.. Il en est de même dans la version en néerlandais dans laquelle les termes "verbonden ondernemingen" qui ont un sens juridique précis devraient être préférés aux expressions "verbonden partijen" et "verbonden vennootschappen" utilisées indistinctement dans le projet. Le mot "relatif" devrait être mis au pluriel dans la version en français.
- 2.6.1.** La deuxième phrase devrait être remaniée afin que son contenu corresponde plus fidèlement à la définition que le chapitre III de l'annexe à l'arrêté royal du 8 octobre 1976 donne de la notion d'entreprise liée et reprenne par exemple la notion de consortium.
- 2.6.4.** Le terme "maison-mère" devrait être remplacé par les mots "entreprise-mère".
- 2.6.9.** Dans un souci de clarté, le mot "contrôlée" qui figure dans la première phrase pourrait être supprimé ou accompagné des mots "par le commissaire-reviseur ou le reviseur désigné à cet effet". Il y aurait lieu en outre de faire état de la mention dans l'annexe XVIII du rapport consolidé de gestion. Le Conseil Supérieur est par ailleurs d'avis que la condition d'équivalence requise des comptes et du rapport consolidé de gestion de l'entreprise-mère ne relevant pas du droit d'un Etat membre de l'Union Européenne pour qu'ils puissent libérer sa filiale, elle-même entreprise-mère, de l'obligation d'établir des comptes consolidés et un rapport consolidé de gestion devrait être explicitée. Il s'agit en effet d'un problème extrêmement délicat en ce qui concerne la responsabilité des reviseurs dont le Conseil Supérieur du Revisorat a fait état dans son avis du 23 octobre 1992 relatif à la recommandation relative à la certification des comptes annuels consolidés et au sujet duquel aucun éclaircissement n'a jusqu'à présent été fourni par les instances de l'Union Européenne. En outre, le Conseil Supérieur estime que la formule selon laquelle

“le reviseur pourra reconnaître l'équivalence dans la mesure où il est *généralement* admis que les principes comptables appliqués dans le pays où l'entreprise-mère établit ses comptes sont dans *leurs (5) aspects principaux compatibles* avec les règles de la directive” est trop vague et laisse une marge de manoeuvre trop grande par rapport aux exigences formulées par l'article 8 de l'arrêté royal du 6 mars 1990. En effet, il faut déduire de cette disposition que le reviseur doit pouvoir notamment attester que la condition selon laquelle les comptes consolidés *et le rapport consolidé de gestion* ont été établis de façon équivalente à des comptes et rapports établis en conformité avec la 7ème directive a bien été remplie.

Sans pour autant vouloir préjuger de l'interprétation que les instances européennes pourraient donner de la notion d'équivalence, le Conseil Supérieur préconise de remplacer la phrase susvisée par la phrase suivante : “Dans la seconde hypothèse, le reviseur ne pourra attester que cette condition est remplie que si il est généralement admis que les principes comptables qui ont présidé à l'établissement des comptes de l'entreprise-mère sont compatibles avec les règles de la 7ème directive.”.

Il serait adéquat de limiter la portée du dernier alinéa à l'exemption visée à l'article 8 de l'arrêté royal du 6 mars 1990 et commentée plus haut dans le projet. En effet, l'exemption visée à l'article 9 dudit arrêté et qui concerne les petits groupes est quant à elle, opposable au conseil d'entreprises.

Divers

De l'avis du Conseil Supérieur, il y aurait lieu d'attirer l'attention des reviseurs sur le fait qu'en principe, les entreprises ayant obtenu une dérogation du Ministre des Affaires Economiques ou des Petites et Moyennes Entreprises en vertu de l'article 15 de la loi du 17 juillet 1975 doivent en faire mention dans l'annexe de sorte qu'il appartient au reviseur de vérifier si les conditions auxquelles l'utilisation de la dérogation a été subordonnée ont bien été respectées.

(5) Et non "ses".