

CHAPITRE 3

Normes de contrôle

1. Norme générale de contrôle (décision du Conseil du 30 septembre 1991)

1.1. Introduction

Toute attestation délivrée par l'expert-comptable s'appuie sur l'opinion indépendante qu'il a acquise à la suite d'un travail de contrôle adéquat et effectif.

Pour l'exécution de ses missions, l'expert-comptable se référera :

- 1) au texte légal qui définit la mission et en détermine les modalités;
- 2) à la convention liant l'expert-comptable à son client;
- 3) aux recommandations particulières émanant de l'Institut des Experts-Comptables et des Conseils fiscaux;
- 4) à la littérature spécialisée.

1.2. Rapport

L'expert-comptable mentionne dans son rapport les limites légales, contractuelles et techniques dans le cadre desquelles il a effectué sa mission. Lorsque la mission est dévolue par ou en vertu de la loi, l'expert-comptable ne peut accepter aucune limite contractuelle qui aurait pour effet de modifier la mission telle qu'elle est définie par ou en vertu de la loi, ou d'en altérer l'esprit.

Avant d'accepter une mission, l'expert-comptable doit s'assurer :

- 1) qu'il dispose de la compétence et de l'expérience nécessaires pour effectuer les travaux;
- 2) qu'il dispose éventuellement du personnel qualifié et des outils appropriés pour effectuer les travaux;
- 3) qu'il dispose du temps nécessaire pour remplir sa mission, compte tenu notamment des délais légaux ou contractuels auxquels il est tenu;
- 4) qu'il ne se trouve pas, vis-à-vis de son client ou de toute autre personne, physique ou morale, dans un lien de dépendance direct ou indirect tel que son opinion est susceptible d'être influencée.

L'expert-comptable remplit sa mission et en établit les conclusions dans un esprit de totale indépendance, en utilisant au mieux ses compétences, et le cas échéant en recourant à l'avis de confrères ou d'autres professionnels reconnus, sans toutefois se laisser dicter sa conduite par ceux-ci.

L'expert-comptable n'a pas à juger de l'opportunité des décisions qui sont à l'origine de son intervention. Il doit, sans préjudice du respect du secret professionnel auquel il est tenu, veiller à ce que toutes les parties intéressées soient correctement informées des conséquences possibles des décisions prises, notamment si lesdites décisions sont susceptibles de mettre en danger la continuité de l'exploitation.

1.3. Programme de travail

Chaque mission s'exécute conformément à un programme de travail approprié. Le programme de travail est une description des travaux de contrôle à effectuer, qui permet de savoir, dans la mesure de ce qui est normalement prévisible, quand et comment les prestations seront effectuées et combien de temps elles exigeront. Ce programme de travail peut être adapté au fur et à mesure de l'avancement de la mission.

L'expert-comptable est tenu de consigner ou de faire consigner par écrit et d'une manière inaltérable les travaux de contrôle effectués par lui-même ou par ses collaborateurs, de manière à en conserver la trace. Ces documents de travail doivent être conservés pendant 10 ans au moins.

1.4. Documents de travail

Les documents de travail doivent être conçus d'une manière telle qu'ils puissent fournir une preuve de l'importance et de la nature du travail effectué ainsi qu'une justification des conclusions auxquelles les travaux ont permis d'aboutir.

Les documents de travail comprennent notamment :

- 1) toutes les informations sur la structure juridique et fonctionnelle de l'entreprise;
- 2) des extraits ou copies de documents juridiques, de conventions et procès-verbaux;
- 3) le programme de travail prévu par les programmes de contrôle;
- 4) une note reprenant l'analyse et l'évaluation du système comptable et des contrôles internes y afférents;
- 5) des analyses des opérations et des soldes;
- 6) des analyses des tendances et ratios significatifs;
- 7) une note sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en oeuvre, ainsi que les résultats de ces procédures;
- 8) la preuve de la supervision et des contrôles exercés sur les travaux accomplis par des collaborateurs;
- 9) l'indication de la personne qui a exécuté les procédures et du moment où elles ont été mises en oeuvre;
- 10) la copie des échanges d'informations avec des tiers;
- 11) les copies des lettres ou des notes traitant du contrôle communiquées à l'entreprise ou discutées avec ses représentants, en ce compris la lettre de mission et les observations concernant le contrôle interne;

- 12) les déclarations émises par le client;
- 13) les conclusions auxquelles l'expert-comptable a abouti pour les points importants de la vérification, avec la solution apportée ou le traitement réservé aux anomalies que les procédures de contrôle auraient éventuellement relevées;
- 14) une copie de l'information financière et des rapports sur lesquels la vérification a porté.

Ces documents de travail sont la propriété exclusive de l'expert-comptable et sont couverts par le secret professionnel.

1.5. Succession

Tout expert-comptable qui est amené à succéder à un confrère ou à un réviseur d'entreprises est tenu de se mettre préalablement en contact avec lui. Le successeur pourra consulter les documents de travail de son prédécesseur, mais celui-ci ne peut se dessaisir des documents originaux.

L'expert-comptable décide en toute indépendance, mais en usant de ses compétences et expérience professionnelles, en vue d'opérer un choix judicieux concernant la nature et l'étendue des contrôles à effectuer ainsi que des techniques à utiliser, mais il doit toujours être en mesure de motiver ses conclusions d'une manière cohérente.

1.6. Contrôles

Pour déterminer son choix, l'expert-comptable :

- 1) doit veiller à avoir une connaissance suffisante de l'entreprise et de ses activités;
- 2) doit analyser l'organisation administrative et comptable de l'entreprise et doit notamment s'assurer de la fiabilité du contrôle interne existant au sein de celle-ci;
- 3) ne peut considérer isolément la difficulté et le coût des techniques à mettre normalement en oeuvre pour mener à bien la mission comme des critères déterminants permettant de les écarter.

1.7. Commission de surveillance

Tout rapport d'expertise comptable doit être écrit, circonstancié et se conclure par l'opinion que l'expert-comptable est légalement requis de formuler. L'expert-comptable indique notamment dans son rapport comment il a effectué ses contrôles et s'il a obtenu des organes de gestion ou d'autres personnes tenues de fournir des renseignements, toutes les informations et explications requises. Il indique également dans quelle mesure il a pu appuyer ses travaux sur une organisation administrative et un contrôle interne adéquats et suffisants.

L'expert-comptable signale et justifie dans son rapport les réserves éventuelles qu'il estime devoir formuler.

Tout rapport établi par un expert-comptable en exécution d'une mission qui lui est dévolue par ou en vertu de la loi doit être transmis, sous forme de copie, à l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux afin que puisse s'exercer un contrôle confraternel. La transmission dudit document s'effectuera d'une manière telle que le secret professionnel soit sauvegardé.

