

2. Le dossier de contrôle courant

Le dossier de contrôle courant peut comprendre entre autres :

- une copie des comptes annuels sur lesquels il est fait rapport ainsi que du rapport de gestion;
- le programme de travail pour l'exercice sous revue;
- des constatations relatives aux travaux de contrôle effectués ainsi que le temps qui leur a été consacré;
- des notes relatives aux constatations faites en cours de contrôle;
- des notes relatives aux problèmes rencontrés à l'occasion du contrôle ainsi que la solution qui leur a été apportée;
- la consignation des contrôles détaillés qui ont été effectués pour les divers postes des comptes annuels;
- la constatation de la conformité entre la comptabilité et les comptes annuels;
- des notes relatives à l'examen du respect de la législation comptable;
- des confirmations écrites reçues de tiers;
- les déclarations faites par la direction au réviseur;
- une évaluation critique des événements survenus après la date de clôture du bilan;
- copie des rapports et correspondance adressés à la société.

Observation

Lorsqu'un document du dossier permanent est devenu obsolète, il se recommande de le ranger dans le dossier de contrôle courant de l'année au cours de laquelle il a perdu son utilité.

1.4. Contrôle de qualité des travaux de révision (16 janvier 1998)^{56 57}

1. Introduction

1.1.Selon le paragraphe 1.1.4. des normes générales de révision, « l'exercice consciencieux de la révision implique une attention personnelle suffisante du réviseur qui est responsable du dossier (a). Le réviseur peut se faire aider par des collaborateurs compétents dont il surveille les travaux. (...) »

L'objet de la présente recommandation est d'établir les principes fondamentaux et

⁵⁶ La présente recommandation s'appuie sur la recommandation internationale d'audit ISA 220 publiée par l'IFAC.

⁵⁷ Avis du Conseil Supérieur du Revisorat d'Entreprises et de l'Expertise Comptable d.d. 27 novembre 1997 (Rapp. annuel 1997, p. 29-30).

d'indiquer des orientations sur les mesures de contrôle de qualité qui doivent être adaptées :

- a) au niveau du cabinet dans son ensemble;
- b) dans le cadre de chaque mission de révision.

1.2.Dans cette recommandation, on entend par :

- a) *Le réviseur* : la personne ayant la responsabilité finale de la révision.
- b) *Cabinet de réviseurs* : un cabinet ou un professionnel individuel employant des assistants.
- c) *Personnel* : ensemble des associés et collaborateurs (employés ou indépendants) d'un cabinet de réviseurs.
- d) *Assistants* : les membres du personnel autres que le réviseur, qui interviennent dans les travaux de révision.

2. Contrôle de qualité au niveau du cabinet de réviseurs

2.1.Le cabinet de réviseurs doit mettre en œuvre des mesures de contrôle de qualité pour s'assurer que la révision s'effectue conformément aux normes générales de révision et/ou aux normes spécifiques applicables.

2.2.La nature, le calendrier et l'étendue des procédures du contrôle de qualité d'un cabinet dépendent d'un certain nombre de facteurs tels que la taille et la nature de sa clientèle, son implantation géographique, son organisation et l'efficacité de ses procédures. Par conséquent, les mesures adoptées varieront d'un cabinet à l'autre de même que l'étendue de leur documentation.

2.3.Les principes du contrôle de qualité adoptés par un cabinet de réviseurs rencontreront en général les objectifs suivants :

- a) *qualités professionnelles* : le personnel du cabinet doit respecter les principes d'indépendance, d'intégrité, d'objectivité, de secret professionnel et de conscience professionnelle découlant de la déontologie du réviseur d'entreprises et plus particulièrement de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises;
- b) *aptitudes et compétence* : le cabinet doit disposer de collaborateurs qui maîtrisent les normes techniques et entretiennent leurs connaissances techniques en manière telle qu'ils puissent assumer les responsabilités qui leur sont confiées avec la diligence requise;
- c) *attribution des tâches* : les travaux de révision doivent être affectés au personnel en tenant compte du niveau de formation technique des collaborateurs concernés et de la compétence nécessaire dans les circonstances données;
- d) *instruction et supervision* : les travaux à effectuer doivent faire l'objet d'instructions, d'une supervision et d'une revue suffisantes à tous les niveaux, afin de donner au cabinet un degré raisonnable de certitude que les travaux réalisés

satisfont aux normes de qualité appropriées. Au besoin, il convient de consulter les personnes, à l'intérieur ou à l'extérieur du cabinet, disposant de la spécialisation nécessaire;

- e) *acceptation et reconduction de missions* : le cabinet doit effectuer une évaluation de tout client potentiel avant d'accepter la mission et doit en permanence réexaminer les relations qui l'unissent à ses clients existants. Avant de décider d'accepter ou de poursuivre une mission, un cabinet doit s'interroger sur sa propre indépendance, sur la question de savoir s'il dispose des capacités, des collaborations et du temps requis pour son bon accomplissement (voir la recommandation spécifique 1.1 sur l'acceptation d'une mission);
- f) *surveillance des mesures de contrôle de qualité* : le cabinet doit vérifier si les mesures de contrôle de qualité sont adéquates, efficaces et appliquées de façon continue.

2.4.Les méthodes et les procédures du contrôle général de qualité d'un cabinet doivent être communiquées au personnel du cabinet de manière à assurer un degré raisonnable de certitude que ces méthodes et procédures sont bien comprises et appliquées.

3. Contrôle de qualité d'une mission de révision

3.1.Le réviseur d'entreprises doit mettre en œuvre des procédures de contrôle de qualité appropriées à une mission de révision et conformes à l'ensemble des méthodes et procédures du cabinet.

3.2.Dans un collège de réviseurs, les membres conviendront par écrit de la répartition des tâches. La responsabilité des procédures de contrôle de qualité relève également de chacun des membres du collège.

3.3.Le réviseur qui délègue des travaux à des assistants doit veiller à ce que :

3.3.1.toute délégation procure un degré raisonnable de certitude que lesdits travaux seront exécutés avec une objectivité et une diligence suffisantes, par des personnes possédant la compétence et l'expérience appropriées (voy. l'art. 8 du règlement de déontologie repris dans l'A.R. du 10 janvier 1994).

3.3.2.l'étendue des instructions, de la supervision et de la revue des travaux délégués soit adaptée à l'aptitude et à la compétence des assistants.

3.4.Les instructions appropriées doivent être données aux assistants auxquels sont délégués des travaux.

3.4.1.Les instructions consistent notamment à informer les assistants de leurs responsabilités et des objectifs des procédures/travaux qu'ils doivent mettre en œuvre. En outre, les assistants devront être informés de la nature des activités de l'entreprise et des éventuels problèmes de comptabilité ou de contrôle, pouvant avoir une

incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures de révision.

3.4.2.La communication du programme de travail est essentielle pour la bonne exécution de la mission. La communication des instructions de révision reprendra utilement les budgets-temps et le programme général de contrôle.

3.5.La supervision est étroitement liée à la fois aux instructions données et à la revue des travaux.

3.5.1.Les personnes assumant des responsabilités de supervision doivent, au cours d'une révision, remplir les fonctions suivantes :

- 1) Surveiller l'avancement des travaux pour s'assurer que :
 - les assistants ont la compétence et l'aptitude nécessaires pour effectuer les tâches qui leur ont été assignées;
 - les assistants ont bien compris les instructions données;
 - les travaux sont exécutés conformément au programme de travail;
- 2) Prendre connaissance et analyser les problèmes importants de comptabilité et de contrôle soulevés au cours de la mission, évaluer leur importance et, le cas échéant, modifier le programme de travail;
- 3) Résoudre les différences de jugement professionnel entre les membres de l'équipe de révision et examiner auprès de qui un avis éventuel pourrait être sollicité.

3.6.Les travaux effectués par chaque assistant doivent être revus par un membre du cabinet de compétence supérieure.

3.6.1.L'objectif de la revue des travaux est de déterminer si :

- a) les travaux ont été effectués conformément au programme de travail;
- b) les travaux effectués et les résultats obtenus ont été documentés de façon appropriée;
- c) tous les problèmes importants de contrôle ont été résolus ou sont mentionnés adéquatement dans la synthèse des travaux de contrôle;
- d) les objectifs des procédures de révision ont été atteints;
- e) les conclusions exprimées sont cohérentes avec les résultats des travaux effectués.

3.6.2.La revue des travaux comporte, selon une périodicité appropriée, les principales étapes suivantes :

- a) revue du programme général et du programme détaillé de révision;
- b) évaluation des risques inhérents et des risques de contrôle interne, y compris les vérifications et, le cas échéant, les modifications corrélatives apportées au programme de travail;
- c) éléments probants collectés par les procédés de validation et des conclusions correspondantes;
- d) revue de l'information financière, des ajustements proposés à l'issue des contrôles

et du projet de rapport de révision.

3.6.3.Lorsqu'un assistant a la qualité d'un expert, le réviseur devra appliquer les procédures appropriées en ce qui concerne la vérification des travaux et constatations d'un expert (paragraphe 1.5. de la recommandation sur l'utilisation des travaux d'un expert). Par expert, il faut entendre une personne ayant les compétences, les connaissances et l'expérience voulues dans un domaine autre que celui de la comptabilité ou de la révision.

3.7.Dans le cas de missions complexes, importantes ou comportant des risques spécifiques, il peut être nécessaire de faire appel à des personnes qui n'ont pas pris part à la mission afin d'exécuter certaines procédures supplémentaires avant l'émission du rapport de révision.