

## **Avis du Conseil Supérieur du Revisorat d'Entreprises sur le projet de recommandation de revision relative aux effets du contrôle interne sur les travaux de revision**

### **Références consultées**

Normes générales de revision adoptées par le Conseil de l'IRE en sa séance du 2 décembre 1983.

Recommandation relative à l'utilisation du travail d'un service d'audit interne (10 novembre 1989).

Avis du Conseil Supérieur de Revisorat sur le projet de recommandation relative à l'utilisation du travail d'un service d'audit interne (9 juin 1989).

Raffegaue, J., Dubois, F. et de Menonville, D., l'Audit opérationnel, Collection Que sais-je, Presses Universitaires de France, n° 2167

I.R.E., Rapport annuel, 1987, p. 96

Recommandation n° 7 de l'UEC, "Effet d'une fonction d'audit interne sur l'étendue de l'examen du reviseur externe".

Recommandation n° 14 de l'UEC, "Aspects particuliers de la revision des comptes annuels d'une petite entreprise".

Recommandation n° 3 de l'IFAC (IAG), "Basic Principles Governing an Audit".

Recommandation n° 6 de l'IFAC (IAG), "Study and Evaluation of the Accounting System and Related Internal Controls in Connection with an Audit".

Recommandation n° 10 de l'IFAC (IAG), "Using the work of an Internal Auditor".

Ced. Samson, Comptabilité, gestion et contrôle, cl. n° 3, livre 5, partie 3, contrôle interne et contrôle externe.

### **Références spécifiques à l'audit en milieu informatisé**

P. Hancké et P. Vermeeren, "Controle in een geïnformatiseerde omgeving", A & B 1990/4, pp. 18-22.

J.J. Baudet, Syllabus : contrôle des comptabilités informatisées, ISCLC.

J. Raffegaue et A. Ritz, Audit et informatique, collection Que sais-je, Presses Universitaires de France, n° 2299.

CBNRC, Informatique et contrôle, 1/1986.

Recommandations IFAC (IAG) nos 15-16-20 (Auditing in an EDP Environment, Computer - Assisted Audit techniques, The Effects of an EDP Environment on the Study and Evaluation of the Accounting System and Related Internal Controls).

R. Vermoesen, Syllabus : revision comptable, ISCLC.

E. De Bondt, "Sécurité et audit informatique : un défi grandissant", Notes économiques Paribas, n° spécial 51 (1990, 3).

H. Angot, C. Fischer & B. Theunissen, Audit comptable - Audit informatique, De Boeck Professional publishing, collection Expertise comptable et financière, Bruxelles, 1990 et les références citées.

Ced. Samson, Comptabilité, gestion et contrôle, cl. n° 5, livre 8, partie 3, le contrôle interne d'un système automatisé.

## **Normes et recommandations de l'IRE ayant trait à la matière**

Normes générales de revision adopté par le Conseil de l'IRE en sa séance du 2 décembre 1983.

Recommandation relative à l'utilisation du travail d'un service d'audit interne (10 novembre 1989).

## **Avis du Conseil Supérieur du Revisorat ayant trait à la matière**

Avis sur le projet de recommandation relative à l'utilisation du travail d'un service d'audit interne (9 juin 1989).

## **Introduction**

L'Institut des Reviseurs d'Entreprises a élaboré un projet de recommandation de revision relative aux effets du contrôle interne sur les travaux de revision.

Ce projet de recommandation a pour objet de commenter et développer le paragraphe 2.4. des normes générales de revision en précisant les notions d'examen et d'évaluation du système comptable et de contrôle interne.



D'une manière générale, le Conseil marque son accord sur la forme et sur le contenu du projet de recommandation, sous réserve des observations suivantes:

1. Il est indispensable de mentionner, dans le corps même de la recommandation, une référence à la recommandation "Utilisation du travail d'un service d'audit interne" à laquelle le projet de recommandation est étroitement lié.

Une référence à cette recommandation serait en outre particulièrement utile en ce qui concerne deux points abordés certes dans la recommandation "Utilisation du travail d'un service d'audit interne" mais qu'il y aurait à tout le moins lieu d'évoquer dans le projet de recommandation : le maintien de l'entière responsabilité du reviseur et l'évaluation de la fonction de contrôle interne.

En effet, il est important de rappeler - ne fût-ce que brièvement - que quelle que soit la qualité du contrôle interne, le reviseur reste seul responsable de l'opinion qu'il émet sur les comptes annuels et de l'ensemble de la mission de contrôle qui a mené à l'émission de cette opinion.

Il s'agit d'un point que le Conseil a d'ailleurs abordé dans son avis sur le projet de recommandation relative à l'utilisation du travail d'un service d'audit interne auquel il se réfère.

Par ailleurs, la recommandation devrait préciser - le cas échéant de manière sommaire - que dans le cadre de l'examen et de l'évaluation du système comptable et du contrôle interne - objet de la recommandation - il appartient au reviseur

d'apprécier l'indépendance de l'auditeur interne, sa conscience professionnelle, la compétence professionnelle de l'auditeur interne et de son personnel ainsi que l'étendue de la fonction d'audit interne.

2. Le Conseil estime qu'il pourrait être adéquat de mentionner que même le meilleur système de contrôle interne a ses limites (abus de pouvoirs d'une personnes responsable des contrôles ...) et ne présente donc pas une fiabilité absolue. Il se réfère à cet égard aux développements que contient la recommandation n° 6 de l'IFAC.
3. Le Conseil considère qu'il y aurait lieu dans la rédaction du point 6 du projet de recommandation de tenir compte des commentaires consacrés à la position du commissaire - réviseur en cas de défaillance du contrôle interne figurant dans le rapport annuel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises pour l'année 1987 (pp. 96-97) ou à tout le moins d'y faire référence.
4. Dans un souci de sécurité juridique, le Conseil estime que les points 6 et 7 du projet de recommandation devraient faire l'objet de plus de rigueur dans le choix des termes utilisés.

En effet, en ce qui concerne le point 6, le fait d'user tantôt des termes "faiblesses significatives" tantôt des termes "points faibles" est susceptible de générer des problèmes d'interprétation.

Le Conseil suggère dès lors de remplacer les mots "points faibles" du dernier alinéa (première ligne) par les mots "faiblesses significatives" et d'ajouter le mot "significatives" entre les mots "faiblesses" et "constatées" à la quatrième ligne de cet alinéa.

En ce qui concerne le point 7, le Conseil s'interroge sur la justification de l'utilisation des termes "petite entreprise" à la deuxième ligne de ce point alors que les termes "petite et moyenne entreprise" sont utilisés dans la suite du texte.

Enfin, compte tenu de ce que les particularités de contrôle des petites et moyennes entreprises sont étudiées dans une recommandation distincte dont les références devraient être mentionnées, le Conseil se demande si l'intitulé du projet de recommandation ne devrait pas être modifié afin d'indiquer que celle-ci n'est relative qu'aux effets du contrôle interne sur les travaux de revision dans les entreprises autres que les PME.

5. Le Conseil se demande, à la lecture notamment des recommandation nos. 15, 16 et 20 de l'IFAC si l'élaboration d'une recommandation relative aux effets du contrôle interne sur les travaux de revision ne constitue pas une excellente opportunité pour émettre quelques commentaires et développements relatifs à l'impact de l'informatisation de l'entreprise sur les travaux de revision ou pour annoncer l'élaboration prochaine d'une recommandation à ce sujet dans la mesure où l'informatisation conduit généralement à une redéfinition du contrôle interne et implique dès lors que d'autres techniques - informatiques notamment - soient utilisées par le réviseur pour évaluer ledit contrôle interne.

Le projet de recommandation n'ignore certes pas cet impact et l'évoque - très brièvement chaque fois - in fine du point 2.3. et dans les points 4.1., 4.1.2., 4.3.3. et 5.2.2. mais n'en traite pas de manière systématique et spécifique comme elle le fait pour le contrôle interne dans la PME au point 7.

Appui pourrait être trouvé pour ce faire notamment dans la note technique relative à la tâche du réviseur face au traitement automatisé des données.

## 6. Divers

- Au point 4.1. (7ème ligne), il serait adéquat de remplacer les mots "le développement plus ou moins grand de l'informatique" par "le recours plus ou moins grand à l'informatique".
- Au point 4.3.1, deuxième alinéa, "s'entretenir" doit être remplacé par "s'entretiendra".
- Au point 5.1., il y a lieu de corriger le premier mot de la deuxième ligne.