

## 2. ADVIES BETREFFENDE DE ONTWERPEN VAN CONTROLE-AANBEVELING MET BETREKKING TOT HET EXTERN BEWIJSKRACHTIG MATERIAAL EN HET ANALYTISCH ONDERZOEK.

D.11/05/95

### Geraadpleegde werken.

Algemene controlenormen van het I.B.R. (2 december 1983).

I.F.A.C., International Standard on Auditing (ISA) 8, «Audit Evidence», IFAC Handbook 1994, blz. 134 en «additional considerations for specific items (parts B & C)» evenals ISA 12, «Analytical procedures», IFAC Handbook 1994, blz. 152.

I.B.R., Vade-mecum, t. II, blz. 350 en volgende.

Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, «Examen analytique» et «Confirmation directe», notes d'informations n°6(février 1986) et n°4(juin 1984).

Auditing Practices Board, «Audit Evidence» (SAS 400, maart 1995) en «Analytical procedures» (SAS 410, maart 1995).

\*

\*

\*

De ontwerpen van aanbeveling voorgelegd aan de Hoge Raad hebben tot doel de bespreking van het punt 2.5. van de algemene controlenormen waarin gesteld wordt dat "*de bedrijfsrevisor moet voldoende bewijskrachtig controlemateriaal verzamelen, dat zijn tot uitdrukking gebrachte mening ten aanzien van de jaarrekening kan staven*" en meer in het bijzonder het punt 2.5.3. waarin eraan herinnerd wordt dat de bevestiging van gegevens door derden en de indiciaire analyse van de rekeningen deel uitmaken van de verschillende technieken waarop de revisor een beroep kan doen.

De ontwerpen behandelen dus enerzijds de verzameling van extern bewijskrachtig materiaal en meer in het bijzonder de bevestigingen van informatie door derden enerzijds en het analytisch onderzoek anderzijds.

Rekening houdend met het verband dat de twee ontwerpen vertonen ten aanzien van de algemene controlenormen en de aanbeveling inzake het controlerisico (HRBA, jaarverslag 1992 - 1993, blz. 14) was de Hoge Raad van mening dat ze in hetzelfde advies konden worden besproken.

\*

\*

\*

Onder voorbehoud van de verduidelijkingen en verbeteringen die aan de ontwerpen kunnen worden aangebracht en die hierna worden vermeld, denkt de Hoge Raad geen fundamentele opmerkingen te moeten maken aangaande de ontwerpen, gelet op het feit dat ze in zeer ruime mate rekening houden met de internationale doctrine, wat verklaard wordt door het feit dat ze kaderen in de doelstelling van de Raad van het IBR om een geheel van aanbevelingen uit te vaardigen die de algemene controlenormen interpreteren en bij de uitwerking waarvan bijzondere aandacht wordt geschonken aan de IFAC-werkzaamheden (IBR, jaarverslag 1992, blz. 89 en 1993, blz. 90).

## **Aan te brengen verbeteringen en verduidelijkingen :**

### **A. Het controle-aanbevelingsontwerp met betrekking tot extern bewijskrachtig materiaal**

**titel** : de twee aangekondigde voetnoten komen niet voor in de Franstalige versie van het ontwerp.

**1.1.**, lid 2 : om alle onduidelijkheid te vermijden, zou die zin (de eerste zin van het betrokken lid in de Nederlandstalige versie) moeten worden weggelaten evenals het gebruik van het woord «aanwijzing» elders in het ontwerp.

**1.5.** : de verwijzing naar de algemene controlenormen zou moeten worden aangevuld met de vermelding van het punt 2.3.3. ervan dat specifiek is voor het gebruik van de steekproeven.

**2.5.**, lid 2 : het zou nuttig zijn dit deel gemakkelijker begrijpelijk te maken.

**2.6.** : in de Franse versie van het ontwerp zouden de woorden «portant sur une information» moeten worden ingelast tussen de woorden «confirmation» en «qui» in de eerste zin. De woorden «en-tête» zouden kunnen in de plaats komen van «firme» in de tweede zin (idem in punt 4.2.).

**2.7.** : de Hoge Raad vraagt zich af hoe men in de Franstalige versie de woorden «présomption de collusion entre le répondant et des membres du personnel de l'entreprise» dient te begrijpen en of het niet beter is te voorzien in de toepassing van een andere controlemethode, wanneer de revisor vreest dat er een heimelijke overeenkomst bestaat tussen de personeelsleden en derden.

Dit punt dat van een eerder technische dan deontologische aard is, verduidelijkt naar de mening van van de Hoge Raad hoe dringend een norm fraude moet uitgevaardigd worden.

**2.8.** : de woorden «tenzij zij een aanvaardbare reden hebben om dit te weigeren» zouden moeten worden weggelaten daar ze niet zijn overgenomen in de bedoelde bepaling van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.

**3.2.2.** in fine : het zou passen in de Franstalige versie van het ontwerp, de woorden «non adressés» te vervangen door «qui ne sont pas parvenues à leur destinataire». Indien het trouwens vanzelfsprekend is dat de bevestiging rechtstreeks aan de revisor dient te worden toegestuurd, dient in de aanbeveling te worden vermeld dat aan de derde zal worden gevraagd, in de brief tot aanvraag van de bevestiging, om een afschrift van de bevestiging naar de directie van de betrokken onderneming te sturen.

**3.3.3.** : dit deel zou kunnen worden verduidelijkt aan de hand van een voorbeeld.

**3.4.** : de vertaling van de laatste zin in het Frans zou moeten worden verbeterd. Hij zou kunnen worden vervangen door de volgende zin : «Il veillera à ce que la demande de confirmation soit correctement formulée...».

**3.4.1.** : enkele kleine aanpassingen zouden de tekst nauwkeuriger kunnen maken. De volgende tekst wordt voorgesteld : «De aanvraag van de bevestiging, gericht aan de klanten van de onderneming, kan worden opgesteld met vermelding van het bedrag dat voorkomt in de boeken van de onderneming op de dag van de aanvraag van de bevestiging, bij voorkeur samen met een overzicht van de bedragen die het saldo vormen».

**4.3.** : het zou beter passen en duidelijker zijn de woordenschat te eerbiedigen, die gebruikt wordt in de overeenkomst gesloten met de Belgische Vereniging van Banken. In het eerste lid zouden aldus de woorden «een standaard formulier» moeten worden vervangen door de woorden «gestandaardiseerde vragenlijst en formulier», terwijl de laatste zin van dit punt als volgt zou kunnen luiden: «De vragenlijst zal worden opgestuurd tijdens de maand welke aan die datum voorafgaat».

## **B. Het controle-aanbevelingsontwerp met betrekking tot het analytisch onderzoek**

**titel** : de Franse tekst van voetnoot (1) verwijst naar het punt 1.1.3. van de algemene controle-normen, terwijl zoals dit op de juiste wijze gebeurt in de Nederlandse tekst, het punt 1.1.2.c zou moeten worden vermeld.

**1.2.** : de verwijzing naar het punt 2.5.4. dient waarschijnlijk te worden vervangen door een verwijzing naar het punt 2.5.3. lid 2.

**3.3.** : de Hoge Raad veronderstelt dat de aanbeveling bedoeld in het tweede lid in feite die is in verband met het controlerisico.

