

Avis relatif à la recommandation sur le contrôle du rapport de gestion

C.S.R. 89.01.D d.d. 21.03.1989

AVIS RELATIF A LA RECOMMANDATION SUR LE CONTROLE DU RAPPORT DE GESTION

1. Introduction

- (1) Les obligations du commissaire-reviseur quant au rapport de gestion figurent à l'art. 65, 4° de la loi sur les sociétés commerciales. Contrairement à la certification des comptes annuels (art. 65, 3° de la loi) qui oblige le reviseur à se prononcer sur l'image claire et fidèle de l'entreprise, la loi exige uniquement que le reviseur constate si le rapport de gestion comporte les informations requises par la loi et si son contenu est conforme aux comptes annuels. Toutefois la loi sur les sociétés commerciales requiert que le rapport de gestion lui-même donne un aperçu fidèle de l'évolution et de la position de la société.

Le Conseil Supérieur estime que l'art. 64 ter mentionné dans la recommandation à l'I.R.E. ne se rapporte pas au contrôle sur le rapport de gestion.

- (2) Comme le montre clairement la recommandation, les principales difficultés de la mission de contrôle portent d'une part sur la délimitation du rapport de gestion et d'autre part sur le contrôle des différents points.

A ce sujet le Conseil Supérieur estime qu'au point 1.3.a) du texte néerlandais, il faudrait mieux parler de "jaarverslag" que de "controleverslag".

- (3) Le Conseil Supérieur approuve la position de l'I.R.E. selon laquelle le contrôle ne porte pas seulement sur le caractère complet du rapport annuel et sa conformité avec les comptes annuels, mais qu'il y a également lieu de vérifier si le rapport de gestion ne donne pas une impression généralement trompeuse.

2. Identification du rapport de gestion

- (4) Le Conseil Supérieur se rallie totalement aux observations de l'I.R.E. en ce qui concerne les difficultés surgissant lors de l'identification du rapport de gestion.

Les entreprises ont évidemment le droit de diffuser n'importe quelle information, mais le rapport de gestion devrait être clairement identifiable en tant que publication et ne devrait comporter d'autres informations que celles requises par la loi. Dans le cas contraire des informations significatives risquent d'être noyées dans des informations inutiles ou trompeuses.

3. Contenu du rapport de gestion

- (5) La recommandation de l'I.R.E. passe successivement en revue les éléments faisant partie du rapport de gestion :
- (1) commentaire sur le rapport de gestion
 - (2) événements qui se sont produits après la date du bilan
 - (3) perspectives
 - (4) recherche et développement
 - (5) augmentation de capital
 - (6) acquisition de parts propres et
 - (7) mentions propres au commissaire réviseur.

Il serait souhaitable que la recommandation fasse une distinction plus nette entre d'une part la description des mentions les plus courantes figurant dans les rapports de gestion et d'autre part les activités de contrôle et autres missions qui doivent être exercées par le réviseur d'entreprise pour ce qui concerne ces éléments, à savoir la demande d'une information claire et utile en la matière (2.2. 1er alinéa, la détermination de la responsabilité en matière de communication des perspectives (2.4, 2ème alinéa, l'indication du traitement du réviseur d'entreprise (2.8, 2ème alinéa).

- (6) En vue d'obtenir une information meilleure et plus fiable, il conviendrait que le document diffusé par l'entreprise fasse une nette distinction entre d'une part les comptes annuels et le rapport de gestion en tant que commentaire des comptes annuels, comportant les informations requises par la loi sur les sociétés commerciales et d'autre part d'autres informations que l'entreprise souhaite mentionner dans le document mais qui ne sont pas prescrites par la loi.

4. Mission de contrôle du réviseur d'entreprise

- (7) Lorsque le réviseur est confronté avec un rapport non différencié, il ne doit pas se prononcer simplement sur l'ensemble du document, mais il doit identifier les éléments pour lesquels la loi exige un rapport de gestion dans le document global et effectuer un contrôle de ces éléments.

Lorsqu'il n'est pas possible d'identifier un ou plusieurs éléments dont la loi prescrit qu'ils doivent figurer dans le rapport de gestion, le réviseur d'entreprise doit l'indiquer dans son rapport.

- (8) Quant aux éléments du document qui ne concernent pas les données du rapport de gestion requises par l'art. 77 de la loi sur les sociétés commerciales, le réviseur n'est pas tenu de contrôler leur concordance avec les comptes annuels, mais il doit vérifier s'ils ne donnent pas une image trompeuse de la situation de l'entreprise.

5. Concordance des comptes annuels et du rapport de gestion

- (9) Pour ce qui est de la concordance entre le commentaire figurant dans le rapport de gestion sur les comptes annuels et l'image donnée par le rapport de gestion de la situation financière réelle de l'entreprise, le Conseil Supérieur marque son accord sur le critère proposé par l'I.R.E. selon lequel il ne peut y avoir de différence significative entre le rapport de gestion et les comptes annuels quant à l'image globale que l'on a de l'entreprise.
- (10) En ce qui concerne les chiffres utilisés dans le commentaire du rapport de gestion, il doit toutefois y avoir une concordance absolue pour autant que ces chiffres soient extraits des comptes annuels. Toute divergence aussi minime soit-elle (excepté les chiffres arrondis) doit être signalée. Cette disposition est applicable non seulement aux tableaux mentionnés au point 3.5. de la recommandation, mais aussi à tous les chiffres provenant des comptes annuels, y compris ceux se rapportant aux données qui ne sont pas requises par l'art. 77 de la loi sur les sociétés commerciales.

6. Appréciation globale du rapport de gestion

- (11) Le Conseil supérieur comprend le critère "aucune impression généralement trompeuse" proposé par l'I.R.E. comme suit : il s'agit d'un critère négatif moins strict que celui d'une image complète et fidèle, utilisé pour les comptes annuels et pour l'information financière et économique. Il implique le cas échéant, des lacunes ou des imprécisions qui ne concordent pas avec une image complète et fidèle sans toutefois donner en général une impression trompeuse.
- (12) La question de savoir si l'information trompeuse a été communiquée intentionnellement ou non par la direction de l'entreprise ne relève pas de la compétence du reviseur d'entreprises. De toute façon, l'information doit être corrigée. Le reviseur d'entreprise doit tout d'abord signaler l'erreur à la direction et demander une correction dans un délai fixé par lui.

Si les données ne sont pas rectifiées, le reviseur doit en faire mention dans son rapport.

- (13) Le Conseil Supérieur marque son accord sur la conception de l'I.R.E. selon laquelle l'appréciation du rapport de gestion par le reviseur d'entreprise ne fait pas partie de la certification des comptes annuels et que par conséquent, les remarques faites par le commissaire-reviseur sur le rapport de gestion ne doivent pas être assimilées à une réserve exprimée dans la certification des comptes annuels.

Cela revient à dire que la certification des comptes annuels concerne l'image claire et fidèle que donnent les comptes annuels de l'entreprise, alors que le commentaire sur le rapport de gestion ne juge que le caractère complet, la concordance avec les comptes annuels et le caractère non trompeur.

Il est donc possible que les comptes annuels soient certifiés sans réserve, mais que des remarques soient néanmoins formulées en ce qui concerne le rapport de gestion.

A l'inverse, il est théoriquement possible aussi qu'une réserve soit formulée quant à la certification des comptes annuels mais pas au sujet du rapport de gestion.

En pratique, le rapport de gestion se basant sur les comptes annuels qui présentent, des insuffisances donnera souvent mais pas nécessairement toujours une image trompeuse de l'entreprise.

7. Numérotation

(14) Enfin, il y a lieu de remarquer qu'il serait souhaitable de faire correspondre la numérotation du néerlandais et du français.