

ISQC 1 - ANNEXE LUXEMBOURGEOISE

LA CONSERVATION DES DOCUMENTS DE TRAVAIL DU REVISEUR D'ENTREPRISES

Cette annexe à la recommandation professionnelle ISQC 1 «Contrôle de qualité pour les cabinets qui mettent en œuvre des audits et des examens d'informations financières d'origine, et des autres missions d'assurance et de services connexes» a été adoptée par l'assemblée générale de l'Institut des réviseurs d'entreprises du 12 juin 2007.

1. INTRODUCTION

La recommandation professionnelle ISQC 1 «Contrôle de qualité pour les cabinets qui mettent en œuvre des audits et des examens d'informations financières d'origine, et des autres missions d'assurance et de services connexes» (ci-après «ISQC 1») stipule à l'article :

- 73 g) que «L'organisation doit prendre les décisions et les mesures de gestion adéquates afin de garantir la confidentialité, la conservation sécurisée, l'exhaustivité, l'accessibilité et la traçabilité de la documentation d'audit».
- 73 i) que «L'organisation doit prendre des décisions et mesures de gestion concernant la conservation de la documentation de la mission pendant une période suffisante afin de répondre aux demandes de l'organisation ou aux dispositions légales et réglementaires».

L'objet de la présente annexe, qui fait partie intégrante de la recommandation professionnelle ISQC 1, est de préciser un certain nombre de dispositions.

2. GENERALITES

Le réviseur d'entreprises est tenu de prendre les mesures nécessaires pour conserver ses dossiers de travail en sûreté et pendant une période suffisante pour satisfaire aux exigences relatives à l'exercice de la profession, ainsi qu'à toute obligation légale pertinente ayant trait à la conservation des dossiers.

A cette fin, il établira une politique de conservation écrite des dossiers de travail (physique et électronique) du cabinet couvrant, au minimum, les mesures pour assurer aux dossiers de travail:

- | | |
|---|--|
| a) la confidentialité; | b) aucun changement non autorisé; |
| c) leur intégrité et plus généralement leur sécurité; | d) une période de conservation suffisante. |
| e) leur accessibilité et leur traçabilité; | |

La politique et les procédures élaborées par les cabinets pour répondre aux exigences de la présente recommandation professionnelle dépendent de la taille du cabinet et la nature des services fournis par celui-ci, ainsi que son mode de fonctionnement.

Les principes énoncés aux points suivants sont à prendre en compte par le réviseur d'entreprises dans la définition de sa politique de conservation des dossiers.

3. QUANT AU LIEU DE CONSERVATION DES DOSSIERS DE TRAVAIL

L'établissement professionnel du réviseur d'entreprises doit disposer d'une infrastructure qui correspond à son activité au sein de laquelle un lieu de conservation des dossiers est aménagé. Tel que stipulé par la loi modifiée du 28 juin 1984 portant organisation de la profession de réviseur d'entreprises (ci-après «loi organique»), cet établissement professionnel doit être situé au Luxembourg.

Il y a lieu de limiter à un strict minimum le transport des dossiers de travail entre les différents endroits où ils sont utilisés. Le réviseur d'entreprises veillera à la sécurité des dossiers de travail dans les différents endroits où ils sont utilisés et limitera l'accès aux seuls membres de son équipe et aux autres personnes devant accéder aux dossiers en fonction des normes professionnelles.

En règle générale, les dossiers de travail ne peuvent être conservés, même temporairement, en dehors du territoire du Luxembourg. Dans le cas où le réviseur d'entreprises doit se déplacer à l'étranger avec ses dossiers de travail, il veillera à l'application des mesures a) à d) énoncées au point 2.

ISQC 1 - ANNEXE LUXEMBOURGEOISE

Par exception au paragraphe précédent et en conformité avec la recommandation professionnelle ISA 600 «Utilisation des travaux d'un autre auditeur», lorsque le réviseur d'entreprises est amené à déléguer, sous sa responsabilité, des travaux d'audit à une firme étrangère, il s'assure que les conditions suivantes sont respectées :

- La firme étrangère doit être habilitée à effectuer le contrôle légal des comptes dans le pays où elle est établie ;
- Le réviseur d'entreprises doit s'assurer que les travaux sont effectués conformément aux recommandations professionnelles d'audit applicables au Luxembourg ;
- Une documentation minimale est disponible à tout moment chez le réviseur d'entreprises au Luxembourg décrivant les aspects essentiels de la mission (lettre de mission et documents d'acceptation du client, note de planification, programmes de travail, note de synthèse détaillée, lettre de déclarations de la direction...);
- Les papiers de travail détaillés préparés par la firme étrangère doivent être accessibles à tout moment à la demande du réviseur d'entreprises qui pourra notamment obtenir des copies ;
- Les dispositions visant la prévention du blanchiment et du financement du terrorisme prévues aux articles 9-1 et 9-2 de la loi modifiée du 28 juin 1984 portant organisation de la profession de réviseur d'entreprises ainsi que la disposition relative au secret professionnel prévue à l'article 9 de cette même loi restent d'application ;
- Le réviseur d'entreprises doit s'assurer que les états financiers, sur lesquels porte son opinion, respectent les dispositions légales et réglementaires en vigueur au Luxembourg.

Les dispositions ci avant s'appliquent aux missions de contrôle légal des sociétés de droit luxembourgeois. Dans le cadre des autres missions d'assurance, il appartient au réviseur d'entreprises d'adapter ces dispositions aux conditions particulières de ces missions.

Une conservation des dossiers de travail par un tiers peut se faire sur le territoire du Luxembourg pour autant que ce tiers garantisse l'application des mesures minimum énoncées au point 2.

4. QUANT A LA DUREE DE CONSERVATION DES DOSSIERS DE TRAVAIL

La loi organique est muette à l'égard de la conservation des dossiers de travail. Il convient dès lors de rechercher pendant quel délai un réviseur d'entreprises prudent et diligent devrait conserver les documents en question. Il y a lieu de distinguer entre trois cas de figure:

- a) documentation relative à l'identification des clients et des ayants droit économique.
- b) Lorsque la responsabilité personnelle du réviseur d'entreprises pourrait être engagée;
- c) Lorsque son client pourrait faire l'objet d'une action judiciaire, de poursuites ou de sanctions;

4.1. Documentation relative à l'identification des clients et des ayants droit économique

La loi du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment d'argent et la lutte contre le financement du terrorisme oblige les réviseurs d'entreprises à conserver:

- en ce qui concerne l'identification, la copie ou les références des documents exigés, pendant une période d'au moins 5 ans après la fin des relations avec leur client, sans préjudice des délais de conservation plus longs prescrits par d'autres lois;
- en ce qui concerne les transactions, les pièces justificatives et enregistrements consistant en des documents originaux ou des copies ayant force probante similaire au regard du droit luxembourgeois, pendant une période d'au moins 5 ans à partir de l'exécution des transactions, sans préjudice des délais de conservation plus longs prescrits par d'autres lois.

ISQC 1 - ANNEXE LUXEMBOURGEOISE

4.2. Cas de la responsabilité personnelle du réviseur d'entreprises

4.2.1. Contrôle légal des comptes et toutes autres missions qui lui sont confiées par la loi à titre exclusif

L'article 5(3) de la loi organique dispose que les actions en responsabilité civile et professionnelle dirigées contre un réviseur d'entreprises dans le cadre de sa mission légale se prescrivent par cinq ans à compter de la date de son rapport de révision.

4.2.2. Autres missions compatibles avec l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises

La loi organique ne contient aucune disposition relative aux autres missions compatibles avec la profession. Par analogie, il y a lieu de se référer à l'article 3(3) de la loi modifiée du 10 juin 1999 portant organisation de la profession d'experts-comptables pour ces activités. Le texte se résume comme suit: «Les actions en responsabilité civile et professionnelle dirigées contre un expert-comptable se prescrivent par cinq ans à compter de la date de la fin de la prestation de services.».

Dès lors, il semble raisonnable d'interpréter que les activités prévues à l'article 1(2) de la loi organique se prescrivent par cinq ans à compter de la date de la fin de la prestation de services.

4.2.3. Mission de Commissaire (art. 61 LSC)

Lorsque le réviseur d'entreprises agit en qualité de commissaire, l'article 157 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales dispose que les actions en responsabilité civile se prescrivent par cinq ans à partir des faits ou, le cas échéant, à partir de la découverte de ces faits.

4.2.4. Autres activités professionnelles du réviseur d'entreprises

Lorsque le réviseur d'entreprises exerce des activités professionnelles compatibles autres que celles mentionnées à l'article 1 de la loi organique, le délai de prescription des actions en responsabilité civile (i.e. délai de conservation) varie de 5 à 30 ans selon que le réviseur d'entreprises est organisé sous forme de société commerciale (art. 157 LSC) ou sous forme de sociétés civiles / personnes physiques (Code civil – Prescriptions de droit commun).

Lorsque le réviseur d'entreprises exerce ce type d'activité, il lui est recommandé de s'informer auprès d'un conseil légal.

4.3. Cas où le client du réviseur d'entreprises pourrait faire l'objet d'une action judiciaire, de poursuites ou de sanctions.

Il y a lieu d'analyser le cas où le réviseur d'entreprises serait amené à délivrer copie des documents de son client ou à produire ses dossiers de travail à des tiers, tout en précisant que le réviseur d'entreprises a généralement dans ses dossiers des documents dont l'original est conservé par le client.

A supposer que le réviseur d'entreprises puisse être amené à communiquer ces pièces, il est cependant clair que ces seules circonstances ne sont pas de nature, en elles-mêmes, à obliger le réviseur d'entreprises à conserver ses papiers pendant un quelconque délai.

Il pourrait simplement s'avérer utile, mais non légalement nécessaire, afin de prévenir des cas de ce genre, de conserver les documents de travail pendant le délai légal de conservation des pièces comptables auquel se rapporte l'intervention du réviseur d'entreprises. Le Code de Commerce fixe ce délai à 10 ans.

Il est loisible au réviseur d'entreprises de s'inspirer des délais de conservation des documents imposés par les lois à ces clients. Cette politique peut être perçue comme un service additionnel à la clientèle.