

Réponses de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises à la Consultation de la Commission européenne sur l'adoption des Normes ISA.

(1) *L'acceptation internationale des Normes ISA, est-elle suffisamment démontrée?*

L'acceptation internationale des *International Standards on Auditing* (Normes ISA) telles qu'établies par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) est suffisamment démontrée.

L'Institut belge des Réviseurs d'Entreprises (IRE Belgique) a, intégré dans les normes et recommandations de révision belges, les principes des Normes ISA jusqu'en 2002, dans l'attente de l'adoption des Normes ISA dans l'UE, compte tenu de la Communication de la Commission européenne de 2003 « Modernisation du droit des sociétés et renforcement du gouvernement d'entreprise dans l'Union européenne - Un plan pour avancer »¹ où la CE avait décrit ses priorités :

« ...le renforcement du contrôle public exercé sur les auditeurs aux niveaux national et communautaire, l'utilisation obligatoire de normes d'audit internationales (ISA) pour tous les contrôles légaux réalisés dans l'EU (...), ainsi que la création d'un comité européen de réglementation de l'audit, qui sera appelé à compléter la législation révisée et qui permettra l'adoption rapide de mesures contraignantes plus détaillées ».

Le 17 mai 2006, le Parlement européen et le Conseil ont adapté la Directive concernant le contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés (la « Directive audit »)². L'objectif de la Directive audit est de renforcer et d'harmoniser le contrôle légal des comptes au sein de l'UE, en insistant sur la nécessité que tous les contrôles légaux des comptes soient exécutés sur la base de normes d'audit internationalement³ reconnues,

¹ Communiqué de presse Europe 21 mai 2003: Audit des comptes des sociétés: la Commission définit dix priorités visant à améliorer la qualité des contrôles et à protéger les investisseurs – IP/03/715

² Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

³ Considérant 13 de la Directive audit.

afin d'assurer une meilleure qualité de *tous*⁴ les contrôles légaux des comptes exigés par le droit communautaire.

Au vu de cet objectif européen et en raison du fait que la plupart des entités d'intérêt public en Belgique sont déjà soumis à un audit conformément aux Normes ISA, l'Institut belge a décidé de lancer une consultation publique⁵ portant sur l'adoption des Normes ISA en Belgique. Celle-ci a débutée le 6 juillet 2009 et sera clôturée le 15 septembre 2009. La consultation publique est disponible sur le lien suivant: http://www.ibr-ire.be/fra/nieuws_nationaal.aspx?id=4077

En outre, conformément aux articles 6,7 et 8 de la Directive audit transposés en Belgique par l'article 28 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises⁶, coordonnée par l'arrêté royal du 30 avril 2007, une personne individuelle ne peut devenir réviseur d'entreprises qu'après avoir effectué une formation pratique et un examen d'aptitude professionnelle. Les sujets du test théorique sont définis par l'article 13, § 2, de l'Arrêté royal du 30 avril 2007, relatif à l'accès à la profession⁷. Les Normes ISA forment un de ces sujets.

Depuis 2004, l'Institut belge a entamé un processus de traduction des Normes ISA en français et en néerlandais, en collaboration avec la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC, France) et le NIVRA (Pays-Bas). Le même processus est actuellement appliqué pour les Normes ISA clarifiées. La traduction des Normes ISA originelles et clarifiées (projet) est gratuitement accessible pour le publique au lien suivant :

http://www.ibr-ire.be/fra/documentatie_vertalingen_ISA.aspx.

L'Institut belge a également répondu à l'ensemble des exposés-sondages sur les Normes ISA clarifiées dans le cadre du projet « *Clarity* » conformément à la procédure rigoureuse de l'IAASB.

L'Institut belge souhaite aussi attirer l'attention de la CE sur les autres normes internationales qui peuvent être applicables au contrôle légal des comptes lorsque l'auditeur est tenu par la loi d'exécuter une mission sur la situation financière intermédiaire, tels que les *International Standards on Review Engagement (ISRE) 2400 « Missions d'examen limité d'états financier »* et *ISRE 2410 « Examen limité d'information financières intermédiaires effectué par l'auditeur indépendant de l'entité »*.

⁴ Une référence est également faite aux normes connexes telles que la Norme Internationale de contrôle Qualité (ISQC), Résolution du Parlement européen concernant la proposition de Directive sur les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les Directives du Conseil 78/660/EEC et 83/349/EEC, PE 357.947v01-00, 2 juin 2005, p. 5.

⁵ Annexe: consultation publique portant sur l'adoption des Normes ISA en Belgique

⁶ *Moniteur Belge*, 24 mai 2007.

⁷ *Moniteur Belge*, 30 mai 2007.

(2) *Quel degré d'importance accordez-vous au fait que la Commission ait la possibilité de modifier les normes ?*

L'Institut belge estime qu'il existe aucune nécessité pour la CE de modifier les normes en raison du fait que les Normes ISA répondent suffisamment à un audit de qualité dans l'UE. En outre, dans la mesure où aucune modification n'est apportée aux Normes ISA, cela permettra de garantir que tous les États membres appliqueront les mêmes normes que celles appliquées au niveau international.

En outre, l'Institut belge considère que la CE devrait adopter les Normes ISA par le biais d'un Règlement, afin d'éviter que les États membres appliquent les Normes ISA de manière différente.

(3) *En ce qui concerne les « ajouts » et les « retraits » par les États membres, ceux-ci, sont-ils acceptables ?*

L'Institut belge considère que les « retraits » risqueraient de nuire à la crédibilité des audits dans les pays concernés et serait désavantageux pour l'harmonisation au sein de l'UE.

Concernant les « ajouts », l'Institut belge n'en a actuellement identifié aucuns pertinents pour le contenu des Normes ISA.

En Belgique, les obligations légales nationales relatives au contrôle légal des comptes sont consignées dans la deuxième partie du rapport d'audit sous la rubrique « Mentions et informations complémentaires », et représentent une partie distincte de l'opinion de l'auditeur sur les états financiers, requise dans la première partie du rapport. Ces obligations sont définies dans des normes nationales et ne sont donc pas en contradiction avec les diligences requises prévues par les Normes ISA.

(4) *Avez-vous des remarques concernant l'analyse coût/bénéfice présentée dans l'étude de l'Université de Duisburg-Essen ?*

L'Institut belge adhère aux conclusions générales de l'étude. L'adoption des Normes ISA contribuera certainement à la qualité des audits en Belgique et, par conséquent, permettra d'améliorer la fiabilité des états financiers audités.

En tant que pays ouvert et international, la Belgique est consciente du fait qu'un rapport d'audit selon les Normes ISA aura une plus grande acceptation tant au sein de l'UE et qu'en dehors.

L'Institut belge regrette que la portée de l'étude ait été limitée aux contrôles légaux des comptes requis par les Quatrième et Septième Directives, et que les "petites sociétés" telles que définies par l'article 11 de la Quatrième Directive aient été exclues.

L'étude n'a pas pris en compte le fait que l'article 51, § 2, de la Quatrième Directive prévoit une option pour les États membres d'exempter les "petites sociétés" de l'obligation d'être soumis à un contrôle légal des comptes. Par conséquent, certains États membres définissent différemment la notion de "petites sociétés".

L'Institut belge estime que, selon le principe « un audit est un audit », tous les audits effectués dans l'UE, en vertu du droit européen ou en vertu des lois nationales, devraient être conformes aux Normes ISA.

La plupart des cabinets d'audit belges ayant une clientèle internationale appliquent déjà les Normes ISA, de sorte que le coût de l'implémentation des Normes ISA pour ces cabinets devrait être relativement limité.

Pour les PME et les professionnels exerçant à titre individuel, l'Institut belge estime que le coût de l'application des Normes ISA ne sera pas disproportionné, en raison du fait que tous les cabinets d'audit belges doivent actuellement se conformer aux normes d'audit nationales qui intègrent les mêmes principes que ceux prévus par les Normes ISA.

De même, l'Institut belge estime que le coût de l'application des Normes ISA, pour les PME ou pour d'autres sortes d'entités, ne sera pas disproportionné car ce coût sera compensé par une meilleure qualité d'audit.

L'Institut belge souhaite attirer l'attention de la CE sur la nécessité de développer des guides afin d'assurer une implémentation efficace des Normes ISA pour les PME, tels que les documents établis par l'IAASB intitulés « *Guide to Using ISAs in the Audit of Small- and Medium-sized Entities* (décembre 2007) » et « *Applying ISAs Proportionately with the Size and Complexity of an Entity* (août 2009) ». L'Institut belge estime que la CE devrait prendre des mesures afin de garantir que les États membres développent des outils pratiques (logiciels, programmes de traduction, de formation théorique et pratique,...) pour aider la profession d'audit et en particulier, les PME et les professionnels exerçant à titre individuel, à implémenter correctement les Normes ISA.

Par conséquent, l'Institut belge plaide pour que la CE exige l'adoption des Normes ISA et leur application par tous les cabinets qui effectuent des audits d'états financiers et pour tous les audits sans distinction basée sur la taille ou la nature de l'entité.

- (5) *Les modalités d'application, devraient-elles faire partie du processus d'adoption et être reconnues comme « meilleure pratique »?*

L'Institut belge estime que les modalités d'application devraient faire partie du processus d'adoption et être reconnues comme « meilleures pratiques » en raison du fait que, dans le cadre du projet « *Clarity* » de l'IAASB, les Normes ISA ont été restructurées afin d'intégrer une section objectif, diligences requises et modalités d'application et que toutes ces sections ensemble constituent une Norme ISA. En outre, l'Institut belge souhaite attirer l'attention de la CE sur le statut particulier des modalités d'application qui ne devrait pas être modifié à la suite du processus d'adoption. Ce statut est décrit comme une diligence requise au paragraphe 19 de la Norme ISA 200 « *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit.* » :

« L'auditeur doit avoir une connaissance de l'intégralité du texte d'une Norme ISA, y compris des modalités d'application et autres informations explicatives, pour en comprendre les objectifs et pour appliquer les diligences requises correctement. (Réf. Para. A58-A66) »

Par conséquent, il serait inapproprié pour un auditeur d'appliquer les Normes ISA sans avoir lu et compris les modalités d'application, mais il serait également inapproprié de considérer que la section des modalités d'application fasse partie de Règlements de l'UE intégrant les Normes ISA dans le cadre légal de l'UE.

- (6) *La Norme ISQC-1 sur le contrôle qualité interne, devrait-elle faire partie du processus d'adoption ?*

Oui.

Les Normes ISA et la Norme ISQC-1 sont liées. En particulier, la Norme ISA 220 « *Contrôle qualité des missions d'audit d'informations financières historique* » qui exige l'associé d'un audit pour évaluer la conformité du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit.

Comme souligné dans l'étude de l'Université de Duisburg-Essen, l'introduction de la Norme ISQC-1 augmentera les avantages de l'adoption des Normes ISA au niveau de l'UE. Cela contribuera également à l'harmonisation du système interne de contrôle qualité utilisé dans les cabinets d'audit en Europe. En outre, cela contribuera à l'harmonisation et à la transparence de l'offre d'audit au sein de l'UE ainsi qu'à la poursuite du développement d'un marché intérieur des services d'audit.

Puisque l'étendue de la revue d'assurance qualité inclut, entre autres, l'évaluation de la conformité aux normes d'audit applicables et aux exigences d'indépendance (Art. 29 de la Directive audit) et l'évaluation de la conception du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit (Art. 17 de la recommandation de la Commission du 6 Mai 2008), l'adoption de la Norme ISQC-1 permettra d'améliorer l'harmonisation de la méthodologie

des revues de qualité externe des cabinets d'audit et facilitera la gestion des risques par le cabinet d'audit. En outre, la coopération, l'échange de ressources et l'échange d'expériences entre les États membres seront possibles, et bénéficieront tant aux cabinets d'audit qu'au marché intérieur des services d'audit.

(7) *En cas d'adoption des Normes ISA au sein de l'UE, sera-t-il suffisant de faire une référence générale aux « Normes ISA telles qu'adoptées dans l'UE » dans tous les rapports d'audit de l'UE ? Ou, une harmonisation supplémentaire des rapports d'audit, serait-elle nécessaire ?*

Oui, l'Institut belge considère que l'adoption des Normes ISA, et en particulier la Norme ISA 700 « *Fondement de l'opinion et rapport sur des états financiers* », la Norme ISA 705 « *Modifications apportées à l'opinion dans le rapport de l'auditeur indépendant* », et la Norme ISA 706 « *Paragraphes d'observation et paragraphes descriptifs d'autres questions, ajoutés dans le rapport de l'auditeur indépendant* », répondent suffisamment à l'harmonisation des rapports d'audit dans l'UE.

En outre, l'Institut belge est fortement en faveur de l'adoption des Normes ISA par la CE sans ajouts ou retraits, de sorte qu'il n'est pas nécessaire de faire une référence dans le rapport d'audit aux « Normes ISA telles qu'adoptées dans l'UE » ou de procéder à l'harmonisation supplémentaire de rapports d'audit dans l'UE.

(8) *Etes-vous en faveur de l'adoption des Normes ISA au niveau de l'UE ?*

Oui.

(9) *Si tel est le cas, laquelle des options suivantes favorisez-vous ?*

Option 1 – Les Normes ISA devraient être adoptées pour le contrôle légal des comptes consolidés des sociétés cotées (comptes IFRS) ;

Option 2 – Les Normes ISA devraient être adoptées pour le contrôle légal des comptes de toutes les sociétés, sauf pour les contrôles des comptes des petites sociétés où les États membres seraient libres de choisir les normes d'audit à appliquer ;

Option 3 – Les Normes ISA devraient être adoptées pour le contrôle légal des comptes de toutes les sociétés, y compris les petites sociétés pour lesquelles un audit est exigé.

L'Institut belge soutient l'option 3. Différents référentiels d'audit pour le même niveau d'assurance ne sont pas appropriés conformément au principe « un audit est un audit ». Les Normes ISA sont « adaptables » et peuvent donc être appliquées pour des entités de toutes tailles, y compris les PME et autres sociétés.

Pour cette raison, la proposition d'adopter les Normes ISA en Belgique prévoit que toutes les entités seront soumises à un audit selon les Normes ISA, la seule différence réside

dans le fait que l'adoption pour les entités d'intérêt public sera de deux ans plus tôt que pour les autres entités.

En outre, l'Institut belge analyse actuellement les mesures à prendre afin d'aider la profession et, en particulier, les petits cabinets ainsi que les professionnels exerçant à titre individuel, à mettre en œuvre les Normes ISA. À cette fin, le programme de formation ISA organisé par l'Institut belge depuis 2004, a été révisé afin d'être davantage axé sur la pratique et de répondre aux besoins des auditeurs. L'Institut belge envisage de développer diverses publications sur l'application des Normes ISA et de la Norme ISQC-1, par ailleurs, un help desk est déjà disponible pour les auditeurs en cas de questions spécifiques.

Le 26 Mai 2009, l'Institut belge a organisé un forum pour la profession d'audit sur les Normes ISA. Durant ce forum, différents logiciels d'audit ont été présentés afin d'aider l'auditeur à exécuter un audit conformément aux Normes ISA.

(10) Avez-vous des commentaires sur le délai en cas d'adoption des Normes ISA ?

L'Institut belge a opté, dans le cadre de son projet sur l'adoption des Normes ISA, pour différencier les entités d'intérêt public, dont l'entrée en vigueur des Normes ISA est prévue pour le contrôle des états financiers des exercices clôturés au plus tard à partir du 15 décembre 2012, et les autres entités, dont l'entrée en vigueur des Normes ISA est prévue pour le contrôle des états financiers des exercices clôturés au plus tard à partir du 15 décembre 2014.

Conformément à cette proposition, le Ministre de l'Économie (organe de supervision publique) peut modifier le délai en fonction des résultats d'une évaluation de la situation européenne et nationale effectuée avant le 15 Décembre 2011, tout en conservant un délai de deux ans au maximum entre le délai prévu pour les entités d'intérêt public et le délai prévu pour les autres entités, et après avoir recueilli l'avis du Conseil Supérieur des Professions économiques et de l'Institut belge.

Cependant, l'Institut belge aide actuellement la profession d'audit afin d'implémenter les Normes ISA comme indiqué dans la réponse à la question 9.

Par conséquent, l'Institut belge encourage la CE à prendre une décision le plus rapidement possible.

Annexe

6 juillet 2009

Le Conseil de l'IRE lance une consultation publique sur le projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique (délai : 15 septembre 2009)

Le Conseil de l'IRE lance une consultation publique sur le projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique (délai : 15 septembre 2009).

Conformément à l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseurs d'entreprises, coordonnée le 30 avril 2007, le Conseil de l'IRE soumet à la consultation publique son projet de norme relative à l'application des normes ISA en Belgique, que vous trouverez en annexe.

Vous pouvez adresser vos commentaires jusqu'au 15 septembre 2009 à l'adresse suivante tech@ibr-ire.be ou par courrier à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (Rue d'Arenberg 13, 1000 Bruxelles) ou par télécopie au 02/512.78.86.

Sauf demande contraire de votre part, vos commentaires seront publiés sur le site internet de l'IRE à l'issue de la consultation publique.

Nous vous informons, par ailleurs, que la Commission européenne a également lancé une consultation publique sur l'adoption des normes ISA, disponible à l'adresse suivante :

http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2009/isa_en.htm.