

CIRCULAIRE ⁽¹⁾ 2012/10 DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES

Le Président

Correspondant sg@ibr-ire.be	Notre référence EV/SDB/gvw	Votre référence	Date 13 -11- 2012
--------------------------------	-------------------------------	-----------------	-----------------------------

Chère Conscœur,
Cher Confrère,

Concerne: Décret flamand des comptes – arrêté d'exécution du Gouvernement flamand du 7 septembre 2012 relatif au contrôle et à l'audit unique (*single audit*) – cadres référentiels pour la mission étendue du réviseur d'entreprises – calendrier

1. Contexte

Le 7 septembre 2012, le Gouvernement flamand a définitivement approuvé l'arrêté d'exécution relatif au contrôle et au *single audit* ⁽²⁾, après avis du Conseil socio-économique de Flandre (*Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen*) et du Conseil d'État.

Cet arrêté porte exécution du décret flamand des comptes ⁽³⁾ et vise aussi bien à consolider l'optimisation de la gestion des risques au sein de chaque entité des autorités flamandes, qu'à rationaliser les travaux d'audit effectués par les acteurs de contrôle.

On entend par « acteurs de contrôle » :

- l'*Interne Audit van de Vlaamse Administratie* (Audit interne de l'Administration flamande) ;
- les fonctions d'audit interne des personnes morales flamandes ;
- l'Agence autonomisée interne *Centrale Accounting* (Comptabilité centrale);
- l'Inspection des Finances (pour les audits particuliers et les travaux d'audit dans le cadre des Fonds structurels européens) ; et
- les réviseurs d'entreprises.



⁽¹⁾ Les circulaires contiennent des aspects déontologiques généraux ne revêtant pas dans le chef des réviseurs d'entreprises un caractère contraignant équivalent à celui d'une norme ou d'une recommandation. (Rapport au Roi, A.R. 21 avril 2007, *M.B.*, 27 avril 2007, p. 22890. Les circulaires peuvent inclure des opinions du Conseil de l'Institut ainsi que des descriptions d'obligations légales, réglementaires ou normatives, pour autant que celles-ci résultent de la déontologie de la profession de réviseur d'entreprises.

⁽²⁾ *M.B.*, 13 novembre 2012.

⁽³⁾ Décret du 8 juillet 2011, *M.B.*, 5 août 2011. Cf. Circulaire de l'IRE 2012/08 du 17 juillet 2012 - Décret flamand extension des missions des réviseurs d'entreprises.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

L'arrêté d'exécution requiert que les acteurs de contrôle associent étroitement la Cour des comptes aux travaux d'audit et tiennent compte des obligations d'audit que l'Europe impose à ses États-membres dans le cadre de l'établissement du rapport financier par les autorités.

2. Cadres référentiels pour la mission du réviseur d'entreprises au sein d'entités des autorités flamandes dans le cadre du concept d'audit unique (*single audit*)

En exécution de l'article 50, § 3, du décret des comptes, l'article 9 de l'arrêté d'exécution confie au réviseur d'entreprises une mission étendue au sein d'entités flamandes. Concrètement, cette mission comprend **trois volets** :

Le **premier volet** concerne le contrôle classique des états financiers. Le réviseur d'entreprises certifie (1) l'image fidèle des comptes annuels à transmettre par l'entité au Gouvernement flamand en application du décret des comptes, ainsi que (2) le caractère adéquat et le fonctionnement de l'organisation administrative et comptable axée sur l'élaboration de rapports financiers.

Bien que jusqu'à ce jour, les normes générales de révision constituent encore le cadre référentiel pour ce premier volet, les normes internationales d'audit clarifiées (normes ISA clarifiées) dans les séries 200 à 720 peuvent être une source d'inspiration. En Belgique, les normes ISA clarifiées seront en tout état de cause d'application au contrôle des états financiers et à l'examen limité des informations financières de toutes les entités en ce qui concerne les exercices clôturés à partir du 15 décembre 2014 ⁽⁴⁾.

En ce qui concerne le **deuxième volet**, le réviseur d'entreprises d'entités flamandes doit établir un rapport dans lequel il exprime son opinion sur l'établissement correct de (1) l'exécution du budget et (2) de la cohérence de l'exécution du budget avec les comptes annuels.

Il s'agit d'un audit de conformité (*compliance* audit - audit de légalité et de régularité) dont le cadre référentiel naturel est la norme internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) 4200 ⁽⁵⁾, publiée par l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI).

Le **troisième volet** implique une certification spécifique du rapport annuel établi par les entités flamandes selon la norme SEC ⁽⁶⁾. Dans son rapport, le réviseur d'entreprises mentionne si (1) le rapport a été établi conformément à la norme SEC 95 et (2) si la cohérence des comptes avec le rapport établi selon la norme SEC 95 a été appliquée systématiquement.

⁽⁴⁾ Cf. IRE, *Norme relative à l'application des normes ISA en Belgique*, 22 avril 2010, p. 5, n° 4.

Il convient de noter que cette obligation prend déjà cours au 15 décembre 2012 pour les sociétés cotées au sens de l'article 4 du Code des sociétés, les établissements de crédit au sens de l'article 1^{er} de la loi du 22 mars 1993 relative au statut et au contrôle des établissements de crédit et les entreprises d'assurances au sens de l'article 2 de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances.

⁽⁵⁾ The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, 4200 *Compliance Audit Guidelines: Compliance Audit Related to the Audit of Financial Statements*, INTOSAI. <http://www.intosai.org>

⁽⁶⁾ Système européen de Comptes 1995.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

Le cadre référentiel pour ce volet est la norme clarifiée ISA 800 ⁽⁷⁾ étant donné que cette norme ISA traite d'aspects particuliers dans un audit d'états financiers établis conformément à un référentiel à caractère spécifique ⁽⁸⁾. En l'espèce, les états financiers sont établis en application de la norme SEC 95 qui peut, en effet, être considérée comme un référentiel à caractère spécifique ⁽⁹⁾. Ces principes statistiques de la norme SEC 95 visent à constituer un cadre référentiel cohérent pour des analyses macroéconomiques et ne peuvent donc pas être utilisés comme justification, ni comme fondement de décisions ⁽¹⁰⁾.

Étant donné les cadres référentiels divergents, le réviseur d'entreprises d'entités flamandes devra fournir un rapport d'audit distinct pour chacun de ces trois volets, de sorte que la mission du réviseur d'entreprises au sein d'entités flamandes impliquera chaque fois trois rapports de contrôle distincts.

3. Calendrier

Le décret des comptes est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2012. La première année budgétaire et le premier exercice considéré sont dès lors l'année 2012.

Sauf disposition contraire, les réviseurs d'entreprises devront déjà effectuer ces missions étendues pour l'année budgétaire et l'exercice 2012.

Il faut prendre en considération que le réviseur d'entreprises devra transmettre son rapport au Gouvernement flamand et à la Cour des comptes – en même temps que les comptes annuels certifiés d'entités contrôlées des autorités flamandes – au plus tard le 21 avril suivant l'exercice auquel il se rapporte (en l'espèce, le 21 avril 2013) ⁽¹¹⁾.

4. Circulaire 2012/08

Notre circulaire 2012/08 du 17 juillet 2012 - *Décret flamand - extension des missions des réviseurs d'entreprises*, reste pour le reste d'actualité. Je la joins pour votre facilité.

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de mes salutations confraternelles.



Michel DE WOLF

⁽⁷⁾ Norme internationale d'audit 800 : « Aspects particuliers – Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique ».

⁽⁸⁾ Norme ISA 800 clarifiée, § 1er.

⁽⁹⁾ K. VAN CAUTER (BNB), « Opmaak van de overheidsrekeningen in België », présentation PowerPoint, 11 juin 2012, *Séminaire ICCI « Bespreking van de ESR95 normen en aansluiting met boekhoudkundige gegevens »*, 2012, p. 5 ; dans le même sens, F. VAN SCHAİK et L. HAAKMAN, « ESR en IPSAS : Harmonisering van financiële verslaggeving door overheden », *MAB*, 2012, n° 4, p. 116-122.

⁽¹⁰⁾ F. VAN SCHAİK et L. HAAKMAN, « ESR en IPSAS : Harmonisering van financiële verslaggeving door overheden », *MAB*, 2012, n° 4, p. 120.

⁽¹¹⁾ Art. 50, § 1^{er}, *in fine*, décret flamand des comptes.