

## COMMUNICATION<sup>1</sup> 2019/21 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES

Correspondant  
[sg@ibr-ire.be](mailto:sg@ibr-ire.be)

Notre référence  
SDB

Date  
09.12.2019

Chère Consœur,  
Cher Confrère,

**Concerne : Décret flamand relatif au Code flamand des Finances publiques  
(« CFFP »)**

### 1. Introduction

Le décret flamand relatif au Code flamand des Finances publiques (ci-après : « CFFP »)<sup>2</sup> a été adopté le 29 mars 2019 par le Parlement flamand. En outre, le 17 mai 2019, l'Arrêté du Gouvernement flamand portant exécution du Code flamand des Finances publiques du 29 mars 2019 (ci-après : « ACFFP »)<sup>3</sup> a été adopté. Le CFFP et l'arrêté entreront tous deux en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2020<sup>4</sup>.

Le CFFP intègre le texte de différents décrets flamands concernant le budget, la comptabilité et la gestion financière (p. ex. le décret des Comptes, le décret cadre politique administrative) dans un seul nouveau décret de base et profite de l'occasion pour introduire plusieurs améliorations et actualisations. L'ACFFP a été adopté en exécution du CFFP et remplace notamment l'arrêté du Gouvernement flamand du 7 septembre 2012 relatif au contrôle et à l'audit unique (*single audit*) (ci-après : « AGF *single audit* »). En d'autres termes, les dispositions du décret des comptes et de l'AGF *single audit* sont en vigueur jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2020.

Voici un aperçu succinct des principaux éléments du CFFP et de l'ACFFP pour la profession de réviseur d'entreprises.

---

<sup>1</sup> Par voie de communication, l'Institut développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (art. 31, § 7 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises) ; seules les normes et les recommandations sont obligatoires.

<sup>2</sup> MB 29 mai 2019 ; Exposé des motifs : <http://docs.vlaamsparlement.be/pfile?id=1456400>.

<sup>3</sup> MB 8 août 2019.

<sup>4</sup> Art. 141 ACFFP.

## 2. Éléments positifs et subdivision du CFFP

Plusieurs éléments positifs caractérisent le CFFP (comme le reconnaît notamment la Cour des comptes<sup>5</sup>) :

- Le texte du CFFP intègre le texte de différents décrets concernant le budget, la comptabilité et la gestion financière (p. ex. le décret des comptes, le décret relatif à la gestion de la trésorerie, de la dette et de la garantie, et le décret cadre politique administrative) dans un seul nouveau décret de base et profite de l'occasion pour introduire plusieurs améliorations et actualisations ;
- Le CFFP fait un pas en avant dans le domaine de la budgétisation de performance, et renforce plus particulièrement les liens entre les informations politiques et budgétaires contenues dans un exposé des politiques et du budget (EPB) ;
- Le processus de rapportage, de contrôle et d'approbation des comptes est accéléré, le 21 mai étant fixé comme date ultime<sup>6</sup> ;
- Il est procédé à une uniformisation des ministères et personnes morales en ce qui concerne la déclaration des crédits opérationnels (crédits d'engagement et engagements) ;
- L'introduction de la matérialité crée également un équilibre entre la garantie d'une image fidèle des chiffres budgétaires et d'exécution consolidés d'une part et une charge administrative réduite pour les plus petites personnes morales d'autre part (*cf. infra*, point 3) ; et
- La disposition selon laquelle la Cour des comptes doit certifier les comptes consolidés.

Le CFFP est subdivisé comme suit :

- Dispositions introductives (art. 1-2) ;
- Champ d'application (art. 3-9) ;
- Estimation pluriannuelle (art. 10) ;
- Informations politiques et budgétaires (art. 11) ;
- Dispositions relatives au budget annuel (art. 12-14) ;
- Budget de la Communauté flamande (art. 15-24) ;
- Budget des personnes morales flamandes (art. 25-27) ;
- Comptabilité (art. 28-33) ;
- Imputation (art. 34-41) ;
- Rapportage (art. 42-49) ; et
- Contrôle (art. 50-68).

---

<sup>5</sup> Cf. Avis de la Cour des comptes concernant le projet de décret relatif au CFFP : <http://docs.vlaamsparlament.be/pfile?id=1462150>.

<sup>6</sup> En vertu de l'actuel article 32, deuxième alinéa du décret des Comptes, la Cour des comptes doit remettre ses comptes, avec ses observations, avec la réponse du Gouvernement flamand pour le 30 juin au Parlement flamand.

### **3. Champ d'application du CFFP**

Voici les principales modifications du champ d'application du CFFP par rapport au décret des comptes actuel.

L'actuel décret des comptes connaît un champ d'application triple :

- Les ministères ;
- Les personnes morales de droit public énumérées ; et
- La « catégorie résiduelle » d'entités qui font partie de l'Autorité flamande des entités fédérées (code sectoriel S13.12) mais qui ne relèvent pas des deux premières catégories.

Cette « catégorie résiduelle » était, lors de l'établissement du décret des comptes, délimitée et maîtrisable en termes de nombre. Dans l'intervalle, ce périmètre de consolidation s'est toutefois considérablement étendu avec une centaine d'institutions.

L'objectif principal du CFFP porte sur la limitation de la collecte d'informations à ce qui est nécessaire et utile ; les définitions et points de repère européens ont, dans la mesure du possible, été intégrés :

- Les personnes morales flamandes ne sont soumises aux dispositions du CFFP que si le montant total de leurs recettes du SEC ou le montant total de leurs dépenses du SEC dépasse cinq millions d'euros (c.-à-d. seuil de matérialité) (art. 3, § 2., deuxième alinéa) ;
- Le Gouvernement flamand peut décider d'y soumettre une personne morale flamande dont les recettes SEC ou les dépenses SEC ne dépassent pas le seuil prévu par les dispositions du CFFP (art. 3, § 2., cinquième alinéa) ; et
- Un aperçu actualisé des entités flamandes qui relèvent du champ d'application du CFFP est publié sur le site web du département Finances et Budget de la Communauté flamande (art. 7).

### **4. Importance du CFFP pour le révisorat d'entreprises**

C'est surtout le chapitre 6 du CFFP, « Contrôle », qui revêt de l'importance pour le révisorat d'entreprises, et plus particulièrement la sous-section 4, « Le réviseur d'entreprises » (art. 55-59). Voici les principaux points d'attention :

- Pour les réviseurs d'entreprises désignés en application de la législation sur les sociétés ou par un décret organique ou un décret de constitution, une obligation supplémentaire leur impose de contrôler le respect du CFFP (au lieu du décret des comptes<sup>7</sup>) (art. 55) ;

---

<sup>7</sup> Cf. actuel art. 50, § 2 décret des Comptes.

- Une obligation impose aux entités, considérées par la Cour des comptes comme significatives, de désigner un réviseur d'entreprises pour le contrôle des comptes annuels (art. 56) :
  - Entité significative : « *Les entités dont les dépenses ou recettes du SEC, en ce compris les transactions du SEC 8 et 9, sont supérieurs à la matérialité au niveau du groupe (300 millions d'euros) sont considérées comme des entités significatives par la Cour des comptes.* »<sup>8</sup>
  - L'expérience ayant démontré que la présence d'un réviseur d'entreprises permettait d'améliorer considérablement la qualité des comptes annuels, le législateur décretaal choisit de soumettre également au contrôle d'un réviseur d'entreprises les entités considérées comme « significatives » par la Cour des comptes et par conséquent intégrées par cette dernière dans ses contrôles (Exposé des motifs, p. 9 et 73). Le législateur décretaal flamand reconnaît ainsi explicitement la qualité accrue des comptes annuels suite à la désignation d'un réviseur d'entreprises.
  - Une liste des personnes morales flamandes significatives sera publiée annuellement sur le site web du département Finances et Budget de la Communauté flamande (art. 56, troisième alinéa).
  - Si une entité disparaît de cette liste des entités significatives, il est supposé que le réviseur d'entreprises exécutera son mandat jusqu'à son terme.
- Le Gouvernement flamand peut obliger une entité à désigner un réviseur d'entreprises s'il l'estime indiqué et en l'absence d'autre fondement juridique (art. 57) ;
- L'exception au secret professionnel du réviseur d'entreprises est ancrée par voie de décret dans le CFFP (art. 58) <sup>9</sup>. L'article dispose clairement que la levée du secret professionnel vaut pour tous les acteurs de contrôle compétents pour les finances et les budgets, en ce compris le ministre flamand (art. 58 juncto 50, 1°).
- La disposition du décret des comptes qui veut que le département Finances et Budget de la Communauté flamande coordonne le marché public pour la désignation du réviseur d'entreprises <sup>10</sup> n'est pas reprise dans le CFFP. Le Gouvernement flamand arrête certaines modalités de base, comme l'exécution obligatoire de contrôles par un réviseur d'entreprises, sans préjudice des obligations fédérales applicables au réviseur d'entreprises (art. 59, premier alinéa). Les autres modalités ne peuvent être lues que comme complémentaires. Ni le CFFP, ni un arrêté d'exécution ne peuvent imposer des obligations qui empêcheraient le réviseur d'entreprises d'exécuter ses tâches conformément à ces principes (art. 59, deuxième alinéa).

<sup>8</sup> Cf. description du terme « entité significative » dans les *Afsprakennota's* entre la Cour des comptes, l'IRE et le Département Finances et Budget de la Communauté flamande. P. ex. Cour des comptes, IRE, Département FB, Accords relatifs au single audit (*Afsprakennota*) : l'audit des comptes 2018 de l'autorité flamande, p. 9, <https://www.vlaanderen.be/nbwa-news-message-document/document/090135578025e935>.

<sup>9</sup> Cf. actuel art. 50, § 2/1 décret des Comptes.

<sup>10</sup> Cf. actuel art. 50, § 1 décret des Comptes.

## **5. Importance de l'ACFFP pour le révisorat d'entreprises**

Le principal aspect de l'ACFFP pour le révisorat d'entreprises est l'article 60 qui dispose ce qui suit :

*« Lors de la désignation du réviseur d'entreprises, les personnes morales flamandes utilisent le cahier des charges mis à disposition par l'instance responsable des comptes.*

*Aux fins de la certification des comptes annuels, le réviseur d'entreprises inclut les éléments suivants dans son rapport :*

*1° l'indication que les rapports ont été rédigés conformément/dérogatoirement au règlement SEC ;*

*2° l'indication que les rapports SEC s'alignent de façon cohérente ou non aux comptes ;*

*3° l'indication que les règles et les principes du code ont été respectés.*

*Outre d'autres recommandations relatives aux manquements constatés en matière de maîtrise de l'organisation, le réviseur d'entreprises formule dans la lettre de recommandation les manques d'efficacité et les infractions à d'autres réglementations ayant entraîné ou susceptibles d'entraîner des conséquences financières pour l'entité. »*

Le premier alinéa est nouveau et dispose que les personnes morales flamandes doivent, lors de la désignation du réviseur d'entreprises, utiliser le cahier des charges mis à disposition par l'instance responsable des comptes. Le cahier des charges se composera de deux parties : une partie à suivre obligatoirement et une partie que l'entité concernée est libre de compléter. Cette disposition vaut pour toutes les personnes morales flamandes. L'administration ne coordonne dès lors plus le marché public pour la désignation du réviseur d'entreprises.

Le deuxième alinéa reprend l'article 9, § 6 de l'AGF *single audit*. Aux fins de la certification des comptes, le réviseur d'entreprises doit vérifier si les rapports ont été établis conformément au règlement SEC, et notamment si leur traduction est appliquée, par exemple dans la classification économique. Les comptes doivent faire le lien entre la comptabilité économique I et les rapports SEC. Le réviseur d'entreprises doit s'assurer que ce lien a été fait correctement. Pour terminer, le respect du CFFP doit également être contrôlé. En d'autres termes, le réviseur d'entreprises doit se prononcer sur la conformité avec les règles et les principes du CFFP (donc plus avec le décret des Comptes qui sera abrogé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020).

Le troisième alinéa reprend l'article 9, § 7 de l'AGF *single audit*.

Les tâches du réviseur d'entreprises qui sont mentionnées aux paragraphes 1 à 5 de l'AGF *single audit* ne sont plus reprises, étant donné qu'elles sont incluses dans le

droit comptable commun, auquel il est fait référence à l'article 59, deuxième alinéa du CFFP.

## **6. Ancrage décréteil de l'établissement du rapport de carence**

Les principes de l'article 3:74 du Code des sociétés et associations<sup>11</sup> (c.-à-d. le rapport de carence) ont été, sur proposition de la Cour des comptes, inscrits à l'article 67, deuxième alinéa du CFFP, et ce, aussi bien pour les réviseurs d'entreprises (certification des comptes annuels) que pour la Cour des comptes (certification des comptes généraux de la Communauté flamande et des comptes consolidés). Les acteurs de contrôle jouissent ainsi d'un support décréteil qui dispose que les informations dont ils ont besoin pour leur contrôle doivent être remises à temps afin qu'ils puissent exécuter leur mission de contrôle de manière qualitative et dans les délais impartis.

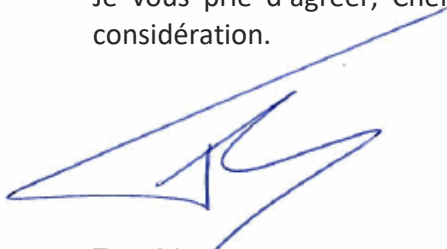
L'article 67, deuxième alinéa du CFFP dispose ce qui suit :

*« Les commissaires et la Cour des comptes rédigent un rapport écrit détaillé à l'occasion du compte. À cette fin, l'organe d'administration de l'entité leur remet les documents nécessaires, et ce au moins un mois avant que ce compte ne soit définitivement établi par l'entité. Si l'organe d'administration ne communique pas ces documents dans ce délai, les commissaires ou la Cour des comptes établissent un rapport de non-constatation. » (soulignement propre)*

## **7. Autres indications et réglementation utiles concernant le CFFP**

Pour d'autres indications utiles concernant le CFFP et la réglementation y relative, nous renvoyons au site Web de l'Autorité flamande qui contient plusieurs présentations et documents intéressants : <https://fin.vlaanderen.be/regelgeving-en-duiding>.

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de ma haute considération.



Tom MEULEMAN  
Président

---

<sup>11</sup> Il s'agit de l'ancien art. 143 du C. Soc.