

**PROJET DE NORME RELATIVE AU CONTRÔLE CONTRACTUEL DES PME  
ET DES PETITES A(I)SBL ET FONDATIONS ET AUX MISSIONS LEGALES  
COMMUNES AUPRES DES PME ET DES PETITES A(I)SBL ET FONDATIONS**

**Analyse des commentaires généraux reçus dans le cadre de la consultation publique  
organisée par l'IRE et position de l'IRE**

## **1. Contexte**

- 1.1. La consultation publique – conformément à l'article 31 de la loi du 7 décembre portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises – relative à ce projet de norme s'est tenue du 22 avril 2018 au 22 mai 2018.
- 1.2. L'IRE a reçu 6 réactions : de 2 parties prenantes (CBCR et Dries Schockaert), d'une part, et de 4 cabinets de révision (HLB, C. Remon, C. Rombaut et B. Van Ussel) représentant les associés et les collaborateurs, d'autre part. Le texte intégral des réactions est publié sur le site internet de l'IRE, sauf demande contraire.
- 1.3. Le point 2 du présent document contient les commentaires qui ne sont pas liés à des paragraphes spécifiques du projet de norme et qui concernent des aspects généraux. Dans un document séparé, le Conseil de l'IRE répond aux autres commentaires de nature purement technique.
- 1.4. Le cas échéant, le Conseil de l'IRE a, suite aux commentaires liés à des paragraphes spécifiques du projet de norme, adapté le projet de norme.
- 1.5. Le présent document a été approuvé par le Conseil de l'IRE le 21 juin 2018. Le projet de norme modifié a été approuvé par le Conseil de l'IRE le 31 août 2018. Le Conseil a constaté que la procédure appropriée avait été suivie et qu'il n'était donc pas nécessaire de réorganiser une consultation publique.

## **2. Commentaires généraux reçus**

### **1. Déséquilibre entre les deux professions économiques**

Les commentaires formulés établissent que le projet de norme visant à développer un référentiel commun pour certaines missions contractuelles voire légales auprès des petites et moyennes entreprises devrait, pour pouvoir atteindre son objectif :

- rendre obligatoire la norme ISQC 1 à tous les professionnels visés par la norme ;
- prévoir que la formation permanente des professionnels visés par la norme comprenne une formation en matière d'audit ;
- s'accompagner d'une réforme législative qui soumette les professionnels exécutant les missions communes visées par le projet de norme, à un même système de contrôle de qualité externe, indépendant des professionnels, tel que celui mis en place par la loi du 7 décembre 2016 (cf. notamment le Collège de Supervision des

Réviseurs d'entreprises). L'entrée en vigueur de la norme commune devrait être subordonnée à l'adoption de cette réforme législative ; et

- confirmer que tous les professionnels exécutant des missions communes visées par le projet de norme doivent appliquer les meilleurs standards en matière d'indépendance (y compris quant au contrôle de tout bilan d'ouverture), de corpus technico-méthodologique et de déontologie. Sauf disposition légale contraire, et conformément aux obligations des membres de l'IFAC que sont l'IRE et l'IEC, il ne peut s'agir que des normes produites par l'IAASB et l'IESBA, ou de normes au moins équivalentes, appliquées le cas échéant, en ce qui concerne les normes techniques, avec la proportionnalité requise.

A défaut de mettre en place ces 4 points :

- le projet de norme créera un déséquilibre dans l'exercice même des missions pour lesquelles les professionnels des deux instituts (IEC-IRE) l'appliqueraient ;
- le projet de norme constituerait alors, soit une entrave à la libre prestation de services en Europe (si la Belgique entend en imposer le respect aussi aux professionnels étrangers), soit une discrimination à rebours (si elle ne s'applique qu'aux réviseurs d'entreprises et experts-comptables belges).
- l'application du projet de norme commune, engendrerait une concurrence déloyale entre les deux professions, la couverture d'assurance RC n'étant pas non plus la même entre les deux professions.

En outre, les exigences de formation permanente pour appliquer ce projet de norme devraient être accompagnées de conditions d'accès appropriées (par ex. un diplôme de master et non de bachelier).

Par ailleurs, le projet de norme devrait également mettre en exergue l'importance du jugement professionnel et la proportionnalité du contrôle.

- a) *Obligation d'appliquer la norme ISQC 1 par tous les professionnels visés par la norme*

La norme ISQC 1 permet une organisation qualitative du cabinet et exécution qualitative de toutes les missions, y compris les missions visées par la norme commune de contrôle contractuel des PME et des petites ASBL. Le conseil est d'avis que le commentaire est fondé mais qu'il ne lui appartient pas de prendre position. Le commentaire sera soumis au CSPE.

- b) *Formation permanente comprenant une formation en matière d'audit et conditions d'accès appropriées pour appliquer le projet de norme (par ex. un diplôme de master et non de bachelier)*

Depuis plusieurs années, l'IRE organise des formations en matière d'audit. Lors de l'implémentation des normes ISA dans le cadre réglementaire applicable aux réviseurs d'entreprises en 2010, le ministre de l'Economie avait imposé à l'IRE de mettre en place un

plan d'accompagnement. Dans ce contexte, les formations en matière d'audit et plus particulièrement de l'application des normes ISA ont été renforcées.

Le Conseil de l'IRE souligne en effet l'importance d'expliquer aux professionnels comment appliquer les normes d'exercice professionnel, y compris les normes communes.

- c) *Système de contrôle de qualité externe, indépendant des professionnels, tel que celui mis en place par la loi du 7 décembre 2016 (cf. notamment le Collège de Supervision des Réviseurs d'entreprises), à mettre en place en même temps que la norme commune*

Le Conseil de l'IRE comprend que ce commentaire est émis pour démontrer le déséquilibre entre les deux professions et ne peut que constater que cette différence est en effet la conséquence de ce projet de norme. Ce déséquilibre existe toutefois déjà au niveau légal. En effet, les modifications légales intervenues suite à la réforme de l'audit, ne visent nulle part les experts-comptables qui partagent certaines missions avec les réviseurs d'entreprises. A plusieurs reprises, l'IRE a insisté sur ce point auprès des instances compétentes.

- d) *Application des meilleurs standards en matière d'indépendance (y compris quant au contrôle de tout bilan d'ouverture), de corpus technico-méthodologique et de déontologie (normes produites par l'IAASB et l'IESBA, ou normes au moins équivalentes, appliquées le cas échéant, en ce qui concerne les normes techniques, avec la proportionnalité requise)*

Bien que les missions confiées au commissaire (un titulaire d'une mission de contrôle légal tel que défini à l'article 16/1 du Code des sociétés) sont exclues du projet de norme, le Conseil de l'IRE est favorable à garantir l'indépendance dans l'exécution de toutes les missions de contrôle ou d'examen limité. Dès lors, le projet de norme prévoit des dispositions basées sur l'article 133 du Code des sociétés. Dans cet optique, le Conseil de l'IRE est d'avis qu'il convient d'intégrer une période de « *cooling in* », pendant laquelle le professionnel (réviseurs d'entreprises ou expert-comptable externe) ne peut pas exercer certaines missions comme la tenue de la comptabilité et l'implication dans l'établissement de tout document comptable (y compris donc les états financiers).

## **2. Application obligatoire des normes ISA pour l'IRE et l'IEC, en tant que membres de l'IFAC et application proportionnelle (déjà prévue) aux PME (le projet de norme crée une insécurité juridique)**

Tant l'IRE que l'IEC sont membre de l'IFAC et doivent respecter le *Statement of Membership Obligations* (SMO). Le SMO 3 prévoit la manière dont les membres sont demandés de promouvoir l'application des normes internationales édictées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) et ce en fonction de leur compétence pour l'élaboration des normes nationales.

Le Conseil de l'IRE continuera à entreprendre toute mesure pour encourager l'implémentation des normes internationales et pour accompagner la profession dans l'application de celles-ci. Dans ce contexte, le Conseil de l'IRE a déjà publié en décembre 2017 une note technique relative à l'application des normes ISA dans des entités non complexes.

Le Conseil de l'IRE reste d'avis que l'application proportionnelle des normes ISA est inhérente à ces normes internationales.

En développant le projet de norme commune de contrôle contractuel dans les PME et les petites ASBL, le Conseil de l'IRE a donné suite à une demande explicite et ferme du ministre de tutelle, le ministre de l'Economie. Le Conseil de l'IRE organisera, le cas échéant, des sessions d'information relative à la relation entre les normes ISA et le projet de norme.

### **3. Obligation légale pour les réviseurs d'entreprises (loi du décembre 2016) de respecter les normes ISA ou des normes qui sont basées sur les normes ISA pour l'exécution de toutes leurs missions**

Le Conseil de l'IRE prend note de cette interprétation de l'article 31, § 1<sup>er</sup> et de l'article 3, 24<sup>o</sup> de la loi du 7 décembre 2016. Le Conseil de l'IRE prend acte de la question et rappelle qu'en développant le projet de norme commune de contrôle contractuel dans les PME et les petites ASBL, le Conseil de l'IRE a donné suite à une demande explicite et ferme du ministre de tutelle, le ministre de l'Economie.

### **4. Difficultés pratiques pour les cabinets d'utiliser deux cadres normatifs**

Le Conseil de l'IRE rappelle que ce projet de norme a été développé pour faire suite à une demande du ministre de tutelle, le ministre de l'Economie. Par ailleurs, le projet de norme ne porte pas atteinte à la liberté contractuelle pour utiliser un autre cadre de référence, à savoir les normes ISA (ou ISRE).

### **5. « Nouveau/nouvelle » rapport/attestation sur l'image fidèle introduit par le projet de norme pour les missions contractuelles, par rapport à celui/celle existant pour les missions de contrôle légal visées à l'art. 16/1 du C. Soc. et se basant sur les normes ISA : source de confusion pour les utilisateurs des états financiers et la société en général – le terme « assurance raisonnable » devrait être supprimé**

Le Conseil de l'IRE comprend la remarque formulée mais rappelle que le projet de norme répond à la demande du ministre de l'Economie.

### **6. Application proportionnée de la norme « à l'ampleur et à la nature des activités » de l'entité contrôlée : S'il s'agit d'une entité complexe, les procédures de contrôle doivent être étendues – exclusion du projet de norme les entités complexes.**

Le Conseil de l'IRE est d'accord avec la remarque formulée et décide d'expliquer cela dans un avis dès que le projet de norme entre en vigueur.

- 7. Missions particulières partagées : cela vise les attestations qui, conformément au Code des sociétés, sont communes aux experts-comptables et réviseurs d'entreprises. Dans beaucoup de cas, ces missions sont plutôt "sui generis" et il conviendrait de les reprendre dans une norme séparée (et donc pas dans le projet de norme soumis à consultation publique)**

Par le biais du Groupe de travail "Missions particulières" de la Commission des normes, le Conseil de l'IRE examine les possibilités pour actualiser les normes existantes ou élaborer de nouvelles normes, le cas échéant en collaboration avec l'IEC.

- 8. Est-ce qu'un réviseur d'entreprises peut accepter la mission dans le contexte du projet de norme dans le cas d'une entité qui devrait nommer un commissaire mais ne l'a pas fait ? Quel cadre de référence doit-il appliquer ?**

Le Conseil de l'IRE est d'avis que cette question ne concerne pas le projet de norme soumis à consultation publique. Toutefois, la question sera soumise à la Commission Juridique de l'IRE.

**Remarques ne concernant que l'IEC**

- 9. Quelle norme de contrôle pour les experts-comptables sera d'application aux autres entités que les PME ou les petites ABSL telles que définies par le projet de norme ?**

Le Conseil de l'IRE prend acte de la question qui devrait être répondu par l'IEC.

- 10. Quel cadre de référence sera d'application pour les experts-comptables dans le cas d'une mission visée par le projet de norme mais à la demande d'une entité qui devrait nommer un commissaire mais ne l'a pas fait ?**

Le Conseil de l'IRE prend acte de la question qui devrait être répondu par l'IEC.

\* \* \*