

Etat d'avancement du plan d'accompagnement de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises concernant la mise en œuvre des normes ISA en Belgique au 31 mars 2014

A. Considération générale

1. La norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique et la norme du 8 octobre 2010 relative à la mission de collaboration au contrôle prudentiel ont été approuvées en 2010.

A l'heure actuelle, les normes ISA sont d'application en ce qui concerne les entités d'intérêt public, pour le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières relatifs aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2012.

En ce qui concerne les autres entités, les normes ISA seront d'application pour le contrôle d'états financiers (audit) et l'examen limité d'informations financières relatifs aux exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014.

Pour les besoins de la collaboration au contrôle prudentiel, la norme spécifique du 8 octobre 2010 relative à la mission de collaboration au contrôle prudentiel, entrée en vigueur le 12 janvier 2011, fait également référence aux normes ISA.

Depuis 2010, le Conseil de l'Institut a prévu un **plan d'accompagnement**¹ de mise en œuvre des normes ISA afin de soutenir la profession dans le processus d'adaptation du cadre normatif.

2. Ce document est à lire conjointement avec le plan d'accompagnement mis à jour au 30 octobre 2013.

Comme annoncé dans le plan d'accompagnement du 30 septembre 2012, le présent plan d'accompagnement concernant la mise en œuvre des normes ISA en Belgique ne se réfère plus à la norme ISQC 1, compte tenu du fait que cette norme ISQC 1 est actuellement soumise à l'approbation du ministre (après avoir été approuvé par le CSPE le 11 mars 2014) et fait l'objet d'un plan d'accompagnement (plan d'action) spécifique.

¹ www.ibr-ire.be, rubrique « Réglementation », sous-rubrique « Normes ISA ».

B. Norme complémentaire aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique - Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle d'états financiers conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire

3. A la suite de la consultation publique concernant le projet de norme complémentaire qui s'est achevée le 15 octobre 2012 et compte tenu des commentaires reçus, le Conseil de l'IRE a modifié le projet de norme. Le projet révisé de « Norme complémentaire aux normes internationales d'audit (ISA) applicables en Belgique - Le rapport du commissaire dans le cadre d'un contrôle d'états financiers conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés et autres aspects relatifs à la mission du commissaire » (ci-après dénommée : la norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique) a été soumis à la consultation publique, 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 réviseur d'entreprises. Cette consultation publique a eu lieu du 15 mars 2013 au 25 mars 2013. Ce projet de norme complémentaire prend en compte les spécificités belges relatives au rapport du commissaire, et plus particulièrement les articles 140, 142, 144 et 148 du Code des sociétés. Cette norme complémentaire est supplémentaire aux normes ISA 700 et ISA 720. Le projet de norme complémentaire prévoit également des exigences liées au mandat du commissaire, comme les déclarations écrites (complémentaire à la norme ISA 580).

Le Conseil Supérieur des Professions Economiques a approuvé ladite norme, conformément à l'article 30 susmentionné et après un délai réduit à un mois pour des raisons d'urgences. L'avis relatif à l'approbation de cette norme par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions a été publié au Moniteur belge du 28 août 2013. Le calendrier relatif à cette norme complémentaire aux normes ISA applicables en Belgique est identique à celui de la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique.

4. Dans le cadre de sa mission visée à l'article 30 de la loi du 22 juillet 1953, le Conseil de l'IRE analyse à l'heure actuelle les différentes dispositions belges spécifiques en matière d'audit qui ne sont pas reprises dans les normes ISA.

C. Formation

5. Depuis 2004, le Conseil de l'Institut met en place, chaque année, un cycle de formation spécifiquement destiné à l'apprentissage des normes ISA recouvrant tous les thèmes abordés par celles-ci : l'approche d'audit par les risques, les éléments probants, le rapport d'audit, ...

En 2013, le programme de formation était composé comme suit :

ISQC1

Norme Internationale de contrôle de qualité 1 (International Standard on Quality Control (ISQC) 1)

ISA 220 : Contrôle qualité d'un audit d'états financiers (ISA 220 clarifiée)

ISA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit (ISA 210 clarifiée)

Audit de groupes

ISA 600 : Aspects particuliers - Audits d'états financiers du groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

Procédures d'audit

ISA 230 : Documentation d'audit (ISA 230 clarifiée)

ISA 500 : Eléments probants (ISA 500 clarifiée)

ISA 501 : Eléments probants - Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques (ISA 501 clarifiée)

ISA 505 : Confirmations externes (ISA 505 clarifiée)

ISA 510 : Missions d'audit initiales - Soldes d'ouverture (ISA 510 clarifiée)

ISA 520 : Procédures analytiques (ISA 520 clarifiée)

ISA 530 : Sondages en audit (ISA 530 clarifiée)

ISA 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant (ISA 540 clarifiée)

ISA 550 : Parties liées (ISA 550 clarifiée)

ISA 560 : Evénements postérieurs à la date de clôture (ISA 560 clarifiée)

ISA 570 : Continuité de l'exploitation (ISA 570 clarifiée)

ISA 580 : Déclarations écrites (ISA 580 clarifiée)

ISA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes (ISA 610 clarifiée)

ISA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur (ISA 620 clarifiée)

Autres attestations

ISA 800 : Aspects particuliers - Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique (ISA 800 clarifiée)

ISA 805 : Aspects particuliers - Audits d'états financiers pris isolément et d'éléments, de comptes ou de rubriques spécifiques d'un état financier (ISA 805 clarifiée)

ISA 810 : Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés (ISA 810 clarifiée)

ISAE 3000 et ISRS 4400

Evaluation des risques d'audit et réponses

ISA 240 : Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers (ISA 240 clarifiée)

ISA 250 : Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers (ISA 250 clarifiée)

ISA 300 : Planification d'un audit d'états financiers (ISA 300 clarifiée)

ISA 315 : Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement (ISA 315 clarifiée)

ISA 330 : Réponses de l'auditeur aux risques évalués (ISA 330 clarifiée)

ISA 402 : Facteurs à considérer pour l'audit lorsque l'entité fait appel à des sociétés de services (ISA 402 clarifiée)

Matérialité

ISA 450 : Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit (ISA 450 clarifiée)

ISA 320 : Caractère significatif en matière de planification et de réalisation d'un audit (ISA 320 clarifiée)

Rapport

ISA 700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers (ISA 700 clarifiée)

ISA 705 : Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant (ISA 705 clarifiée)

ISA 706 : Paragraphes d'observation et paragraphes descriptifs d'autres questions dans le rapport de l'auditeur indépendant (ISA 706 clarifiée)

ISA 710 : Données comparatives - Chiffres correspondants et états financiers comparatifs (ISA 710 clarifiée)

ISA 720 : Les responsabilités de l'auditeur au regard des autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités (ISA 720 clarifiée)

ISA 260 : Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise (ISA 260 clarifiée)

ISA 265 : Communication des déficiences dans le contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la direction (ISA 265 clarifiée)

Normes ISA pour les Petites Entités

6. Les séminaires sont axés sur la pratique et sur la présentation d'exemples concrets d'application des diligences requises prévues par les normes ISA. A travers ces séminaires, la formation reprendra à chaque fois les particularités concernant les PME, en se référant entre autres, au manuel ISA pour PME (*cf. infra*, le point E) et au Pack PE-KE (*cf. infra*, le point F).

7. En 2010, 410 réviseurs d'entreprises et stagiaires ont participé aux séminaires ISA, en 2011, 582, en 2012, 638 et en 2013, 732. Ce nombre augmentant confirme l'intérêt croissant de la profession en matière de formation en vue de l'application des normes ISA pour les audits de toutes les entités à partir de fin 2014.

8. Le Conseil de l'IRE a également publié une circulaire en date du 16 avril 2013 relative à l'application proportionnelle des normes ISA en fonction de la taille et de la complexité des normes ISA (« *scalability* des normes ISA ») afin d'offrir un soutien pratique lors de l'application des normes ISA dans le contexte du contrôle des PME.

D. Logiciels d'audit

9. Le Conseil de l'Institut souhaite vous rappeler que des logiciels d'audit existent sur le marché belge. Toutefois, le Conseil de l'Institut **n'envisage pas de se prononcer sur la (non-)conformité de ces logiciels d'audit** par rapport aux normes ISA.

L'ICCI étudie la possibilité de développer une liste de contrôle (*check-list*) permettant aux réviseurs d'entreprises de vérifier si ces logiciels d'audit répondent aux exigences minimales en vue d'appliquer les normes ISA.

10. Le 22 mars 2013, la Commission SME/SMP a communiqué aux cabinets de révision les logiciels d'aide à l'audit selon les normes ISA disponibles sur le marché, ainsi que leur état d'avancement, les prix et les conditions de ventes.

E. Le Manuel ISA pour PME

11. Le Conseil de l'Institut souhaite vous annoncer que des listes de contrôle (*check-lists*) et matrices (*templates*) illustrant les travaux de contrôle à effectuer dans le cadre d'un audit de PME ont été distribuées lors des séminaires d'introduction ISA des 6 et 8 septembre dernier. Le Conseil attire votre attention sur le fait que ces listes de contrôle (*check-lists*) sont des exemples, nécessitant des adaptations en fonction de la taille et du risque de l'entité contrôlée, et non des modèles obligatoires.

12. Le document de base pour l'ensemble des sessions de formation spécifiques aux normes ISA, sera le manuel ISA pour PME développé par l'IRE et l'ICCI et reprenant toute une série de listes de contrôle (*check-lists*) illustrant les obligations de documentation d'un audit de PME. Ces listes de contrôle sont disponibles sur le site internet de l'ICCI.²

Ce manuel comprend les chapitres suivants :

a) Tableau processus d'audit et documentation

b) Phase A : Evaluation des risques

Check-list A1 :	Seuil de signification
Check-list A2:	Procès-verbal des discussions/entretiens avec l'équipe d'audit
Check-list A3:	Connaissance de l'entité et de son environnement
Check-list A4:	Stratégie globale d'audit
Check-list A5:	Procédures d'évaluation des risques
Check-list A6:	Registre des risques d'exploitation
Check-list A7:	Registre des risques de fraude
Check-list A8	Risque significatif - approche
Check-list A9:	Analyse du risque d'anomalies significatives – Comptes annuels pris dans leur ensemble
Check-list A10:	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle personnel
Check-list A11:	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle clients/ventes
Check-list A12:	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle autres dettes/autres créances
Check-list A13 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle dépenses d'investissement de capital (CAPEX)
Check-list A14 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle capitaux propres/provisions pour risques et charges
Check-list A15 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle achats/fournisseurs
Check-list A16 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle impôts/taxes
Check-list A17 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle Stocks
Check-list A18 :	Analyse du risque d'anomalies significatives – Cycle immobilisation
Check-list A19:	Analyse du risque d'anomalies significatives provenant de fraude
Check-list A20:	Environnement général de contrôle

c) Phase B : Réponses aux risques

² www.icci.be, Rubrique "Publications", sous-rubrique « Modèles de documents ».

Check-list B1:	Plan d'audit détaillé des ventes
Check-list B2:	Plan d'audit détaillé des achats
Check-list B3:	Plan d'audit détaillé des dépenses d'investissement de capital (CAPEX)
Check-list B4:	Plan d'audit détaillé cash et banques
Check-list B5:	Plan d'audit détaillé des stocks
Check-list B6:	Plan d'audit détaillé des dettes
Check-list B7:	Plan d'audit détaillé des fonds propres
Check-list B8:	Plan d'audit détaillé des frais de personnel
Check-list B9:	Plan d'audit détaillé des fraudes

d)Phase C: Reporting

Check-list C1:	Synthèse des constatations majeures rencontrées durant la mission de contrôle de révision
Check-list C2:	Continuité d'exploitation
Check-list C3:	Conformité avec les lois et réglementations
Check-list C4:	Estimations comptables
Check-list C5:	Transactions entre parties liées
Check-list C6:	Obligations, dettes et engagements
Check-list C7:	Opérations diverses
Check-list C8:	Revue des événements postérieurs à la clôture
Check-list C9:	Utilisation d'un expert
Check-list C10:	Utilisation d'une société de services
Check-list C11:	Utilisation du travail de l'auditeur interne
Check-list C12:	Revue et achèvement de l'audit

e)Phase D: Exigences légales complémentaires

Check-list D1:	Contrôle des comptes annuels déposés à la BNB
Check-list D2:	Contrôle du rapport de gestion
Check-list D3:	Conseil d'entreprises

13. Le Conseil de l'Institut veille à la surveillance du Manuel ISA pour PME et l'adaptera, le cas échéant, aux nouvelles évolutions et besoins.

F. Le Pack PE-KE

14. Grâce à une excellente collaboration interinstitutionnelle transfrontalière avec la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) française, le Conseil de l'IRE a obtenu l'accord en 2012 d'adapter le Pack PE v3.0 développé par la CNCC au cadre légal et réglementaire belge. Pour ce faire, il a été fait appel au Centre d'Information pour le Révisorat d'Entreprises (ICCI).

15. Le Pack Petites Entités – Kleine Entiteiten (dit le « Pack PE-KE ») est un outil bureautique permettant l'application des normes ISA pour l'audit de petites entités sans que cet outil ait pour objectif de remplacer des logiciels plus complets. Il s'agit donc d'un outil ayant un caractère didactique qui facilite la formalisation des diligences à mettre en œuvre et qui structure la démarche d'audit d'une petite entité (PE), dans le cadre des normes ISA applicables en Belgique

16. En outre, le Pack PE-KE est complémentaire aux listes de contrôles ISA (« *checklists* ») développées par l'ICCI (Manuel pour les PME, *cf. supra*, le point E).

Il a cependant été veillé à intégrer les données pertinentes des listes de contrôle ICCI directement dans le Pack PE-KE.

17. En collaboration avec l'Institut, la CNCC de France a développé un « Pack PE version ISA », sur base duquel le Pack PE-KE v1.0 sera actualisé (redresser les erreurs informatiques et perfectionner les outils). La nouvelle version du Pack PE-KE sera mise à disposition en juin 2014.

18. Le séminaire « Normes ISA pour les Petites Entités » illustrera, principalement à partir du Pack PE-KE (v2.0.), l'application concrète des normes ISA à l'audit des comptes annuels d'une PME.

19. Le Pack PE-KE, qui n'est pas un logiciel, mais seulement un outil, est accessible, uniquement pour les réviseurs d'entreprises, en téléchargement à partir du portail de l'ICCI : <http://www.icci.be/fr/publicaties/downloads/Pages/PackPE-KE.aspx>.

G. Centre d'information pour le révisorat d'entreprises (ICCI)

20. L'ICCI met à la disposition des réviseurs d'entreprises et des externes, un **helpdesk** permettant entre autres, de répondre aux questions sur l'application des normes ISA. Vous pouvez poser directement vos questions à l'ICCI au moyen du formulaire que vous trouverez via le lien suivant : <http://www.icci.be/fr/adviezen/vraag-formulier/Pages/Default.aspx>

H. Traduction des normes ISA

21. En collaboration avec la CNCC française, les traductions des normes ISA (ISA 200-ISA 720) dans la langue française ont été finalisées et soumises à la Commission européenne. Conjointement, la CNCC française et le Conseil de l'IRE analyseront les observations de la Commission européenne et les incorporeront le cas échéant.

22. Conjointement avec la CNCC en France et la NBA aux Pays-Bas, le Conseil de l'IRE suit les normes ISA adaptées au niveau international et contribue, le cas échéant, à leur traduction.

I. Guide de contrôle de qualité de l'application des normes ISA

23. Les guides de contrôle qualité ont été élaborés afin de pouvoir satisfaire au contrôle des missions accomplies tant sur la base des normes belges que des normes internationales (ISA). Ils ont également été adaptés aux listes de contrôles ISA (« *checklists* ») développées par l'ICCI (Manuel pour les PME, *cf. supra*, le point E). Enfin ils contiennent également un cahier séparé concernant la vérification de l'application des nouvelles dispositions relatives à la législation anti-blanchiment. En 2012, le Conseil de l'Institut a approuvé les guides de contrôle de qualité normes ISA qui ont été mis à disposition des réviseurs d'entreprises sur le site internet de l'Institut. Ces guides ont été utilisés en 2012 comme dossier pilote pour le contrôle de qualité des banques et compagnies d'assurance et seront appliqués à partir de 2013 pour les contrôles de qualité des entités d'intérêt public. En prévision d'un usage plus large de ces guides à partir de 2015, ils ont été présentés à la profession par le biais de sessions d'information organisées fin novembre et début décembre 2012.

J. Coach ISA

24.Le Conseil de l'Institut et l'ICCI font appel à un réviseur d'entreprises afin de remplir une fonction de « **coach ISA** » pour répondre de manière pragmatique aux questions que les confrères sont ou seront amenés à se poser sur l'application des normes ISA.

25.Un confrère a été choisi pour remplir cette fonction. Il est disponible, à raison de 4 heures de prestations par cabinet, à charge de l'ICCI. Il participera à la majorité des séminaires traitant des normes ISA.

Sa fonction est exclusivement de **conseil**, en toute confidentialité, sans aucune interférence avec les organes de l'IRE. Il répondra aux questions concrètes relatives à l'approche d'audit ISA versus normes générales de révision, l'objet et la mise en application pragmatique d'une norme déterminée, l'utilisation des listes de contrôle (*check-lists*), l'interaction entre les différentes normes, les documents de travail, la formalisation de l'audit, etc.

Des guidances complémentaires à cet égard sont également disponibles auprès de l'ICCI.

Nous ne doutons pas que cette nouvelle fonction est de nature à aider l'ensemble de la profession et à faire face concrètement aux besoins de celle-ci.

26.Le Conseil de l'Institut préconise que chaque réviseur d'entreprises choisisse, dès que possible, un **dossier pilote** dans son portefeuille et en effectue l'audit suivant les normes ISA. Cela présente une opportunité unique d'anticiper toute question éventuelle que l'application des normes ISA pourrait susciter.

Calendrier du plan d'accompagnement³

Thème	Projet	Délai	Etat d'avancement au 31 mars 2012	Etat d'avancement au 30 septembre 2012	Etat d'avancement au 30 avril 2013	Etat d'avancement au 31 octobre 2013	Etat d'avancement au 31 mars 2014
Formation	Nouveau séminaire ISRE, ISRS	À partir de 2010-2011	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Adaptation du séminaire d'introduction sur les normes ISA pour SME/SMP	À partir de 2010-2011	Adaptation au nouveau manuel ISA pour PME	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Attention particulière et adaptation du cycle de formation sur les normes internationales	À partir de 2011	Adaptation au nouveau manuel ISA pour PME	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Organisation de séminaires spécifiques normes ISA pour stagiaire	À partir de 2010-2011	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
Logiciels d'audit et manuels	Session ou journée d'information	15 novembre 2010	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Manuel ISA pour PME	2011-2012	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
Pack PE-KE	Développement de l'outil	Avril 2013			Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Actualisation du Pack PE-KE v2.0.	Juin 2014					En cours
ICCI	Publication Rapport du commissaire conforme aux normes ISA	Septembre 2010	Prolongé au deuxième semestre de 2012	Prolongé au premier semestre de 2013	Prolongé au deuxième semestre de 2013	Publication prévue pour décembre 2013	Publication prévue pour décembre 2013
Guide de contrôle de qualité	Adaptation des guides de contrôle de qualité aux normes ISA	Début 2010	Dans le courant de l'année 2012	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé

³ Pour les versions antérieures de ce calendrier, il est référé au site internet de l'Institut : www.ibr-ire.be, rubrique « Réglementation », sous-rubrique « ISA ».

	Sessions d'information pour les contrôleurs	Début 2010	Dans le courant de l'année 2012	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé
	Sessions d'information pour tous les réviseurs d'entreprises			Dans le courant de l'année 2012	Réalisé	Réalisé	Réalisé
Coach ISA			Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé	Réalisé