

Norme générale applicable à toute mission confiée par une entreprise au réviseur d'entreprises

LE CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES,

Vu l'article 31, § 1 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ;

Vu le projet de norme de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises soumis à une consultation publique ayant eu lieu du 1^{er} mars 2019 au 30 avril 2019 ;

Vu les réactions reçues à cette consultation publique ;

Considérant ce qui suit :

- (1) Il est dans l'intérêt public que, pour chaque mission effectuée par un réviseur d'entreprises, il existe une norme stipulant les exigences minimales à respecter par le professionnel. Bien que pour certaines missions il existe des normes ou recommandations spécifiques, il n'existe pas de norme générale s'appliquant à toute mission confiée à un réviseur d'entreprises. L'objectif de la présente norme est de répondre à ce besoin. La présente norme ne vise pas la manière dont la mission doit être exécutée.*
- (2) La présente norme ne porte pas atteinte à toute autre norme ou recommandation applicable à la mission, pour autant que celle-ci comporte au moins toutes les exigences équivalentes à la présente norme. Pour les aspects non couverts par toute autre norme ou recommandation applicable à la mission, la présente norme sera également d'application. S'il n'existe pas d'autre norme ou recommandation applicable à la mission, seule la présente norme est d'application.*
- (3) La présente norme s'applique lorsqu'une entreprise confie une mission à un professionnel qui exécute la mission en sa qualité de réviseur d'entreprises. Lorsque la mission est exécutée dans une autre qualité (p. ex. d'expert-comptable (certifié)), la présente norme ne s'applique pas.*
- (4) La présente norme couvre toutes les missions, qu'elles soient (ou non) assorties d'un rapport, qu'il y ait (ou non) une « assurance » liée à la mission, qu'elle soit (ou non) une mission découlant d'une disposition légale ou réglementaire, à l'exception d'un type de mission, à savoir les missions effectuées à la demande de l'auditeur du groupe dans le cadre de l'audit des comptes consolidés (exclues du champ d'application par le paragraphe 2 de la présente norme).*
- (5) La présente norme contient une introduction, les dispositions générales, les diligences requises et les modalités d'application. Le réviseur d'entreprises doit respecter l'intégralité du texte de la présente norme, y compris ses modalités d'application, pour en comprendre les objectifs et pour appliquer correctement les diligences requises. Les modalités d'application sont des lignes*

directrices qui sont pertinentes pour une compréhension des objectifs fixés dans la présente norme. Les modalités d'application explicitent plus amplement les diligences requises et peuvent :

- Expliciter plus précisément ce qu'une diligence requise signifie ou vise à couvrir ;*
- Donner des exemples appropriés dans les circonstances.*

A ADOPTE DANS SA SEANCE DU 29 NOVEMBRE 2019 LA NORME SUIVANTE.

Approbation de la présente norme

Cette norme a été approuvée le 13 décembre 2019 par le Conseil supérieur des Professions économiques et le 13 mars 2020 par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions. Cette approbation a fait l'objet d'un avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions publié au Moniteur belge du 20 mars 2020 (p. 16525).

Table des matières

Table des matières	3
I. INTRODUCTION	4
CHAMP D'APPLICATION.....	4
DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR.....	4
OBJECTIFS.....	4
DÉFINITIONS	4
II. DISPOSITIONS GENERALES	5
II.1. PRINCIPES DE DEONTOLOGIE	5
II.2. DISPOSITIONS BELGES SPECIFIQUES.....	5
III. DILIGENCES REQUISES APPLICABLES À TOUTES LES MISSIONS.....	5
III.1. ACCEPTATION D'UNE MISSION	5
III.2. DOCUMENTATION DE LA MISSION	6
III.3. RAPPORT DU REVISEUR D'ENTREPRISES	6
IV. MODALITÉS D'APPLICATION.....	7
IV.1. CHAMP D'APPLICATION.....	7
IV.2. DISPOSITIONS BELGES SPECIFIQUES	7
IV.3. ACCEPTATION D'UNE MISSION	7

I. INTRODUCTION

CHAMP D'APPLICATION

1. La présente norme s'applique à toutes les missions confiées par une entreprise à un réviseur d'entreprises et exécutées en cette qualité (ci-après « mission(s) »).
2. La présente norme ne vise pas les missions effectuées à la demande de l'auditeur du groupe dans le cadre de l'audit de comptes consolidés. (Voir Par. A1)

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

3. La présente norme entre en vigueur pour les missions débutant à partir du 10^{ème} jour suivant la publication au Moniteur belge de l'avis du Ministre ayant l'Economie dans ses attributions.

OBJECTIFS

4. L'objectif de la présente norme est de spécifier les diligences applicables à toutes les missions, afin d'assurer un niveau de qualité élevé pour toutes les missions effectuées par un réviseur d'entreprises tel que visé par le §1^{er}. Cette norme ne porte pas atteinte à la norme ou la recommandation spécifique qui s'applique le cas échéant à ladite mission, pour autant que cette norme ou recommandation comporte au moins toutes les exigences équivalentes à la présente norme.

DÉFINITIONS

5. Aux fins d'application de la présente norme, il faut entendre par :
 - (i) « entreprise » : entreprise au sens de l'article I.1, 1^o, 1^{er} alinéa, du Code de droit économique ; les exceptions énumérées à l'article I.1, 1^o, 2^{ème} alinéa, du Code de droit économique ne sont pas applicables dans le cadre de la présente norme ; dès lors, la présente norme s'applique également aux missions confiées à un réviseur d'entreprises par des entités visées au 2^{ème} alinéa qui concernent principalement le secteur public ;
 - (ii) « réviseur d'entreprises » : au sens de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises (article 3, 3^o), à savoir tant les réviseurs d'entreprises personnes physiques que les cabinets de révision ;
 - (iii) « normes ISA » : *International Standard on Auditing* – normes internationales d'audit ;
 - (iv) « norme ISQC 1 » : *International Standard on Quality Control 1* – norme internationale de contrôle qualité 1 ;
 - (v) « loi du 7 décembre 2016 » : loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises ;
 - (vi) « rapport » : représentation écrite qui comprendra au moins des constatations de l'exécution d'une mission et, le cas échéant, des conclusions.

II. DISPOSITIONS GENERALES

II.1. PRINCIPES DE DEONTOLOGIE

6. Le réviseur d'entreprises respecte pour toutes les missions qui lui sont confiées les principes de déontologie définis par la loi du 7 décembre 2016.

II.2. DISPOSITIONS BELGES SPECIFIQUES

7. Le réviseur d'entreprises respecte pour toutes les missions qui lui sont confiées la législation et réglementation en vigueur en Belgique applicable dans le cadre de sa mission. (Voir par. A2)

III. DILIGENCES REQUISES APPLICABLES À TOUTES LES MISSIONS

III.1. ACCEPTATION D'UNE MISSION

8. Avant d'accepter une mission, le réviseur d'entreprises doit envisager les conséquences juridiques, techniques et déontologiques de sa décision. (Voir par. A3)

Conformément à la loi du 7 décembre 2016 (art.13), avant d'accepter une mission, le réviseur d'entreprises vérifie et consigne par écrit qu'il dispose de la capacité nécessaire, des collaborations, des ressources et du temps requis pour le bon accomplissement de cette mission. Le réviseur d'entreprises n'accepte pas de missions dans des conditions susceptibles de mettre en cause l'objectivité de leur accomplissement.

9. Lorsqu'il accepte une mission, le réviseur d'entreprises doit convenir des termes de la mission qui seront expliqués suffisamment en détails dans une lettre de mission. (Voir par. A4)

10. La lettre de mission doit au moins contenir les éléments suivants :

- l'objectif et l'étendue de la mission avec, le cas échéant, le cadre référentiel applicable. Concernant les missions légales, il s'agit d'une référence à la loi ou la réglementation applicable et, si d'application, à la norme ou recommandation en vigueur en Belgique et applicable à la mission. Pour certaines missions contractuelles il s'agit d'une référence, le cas échéant, à la norme en vigueur en Belgique et applicable à la mission ou au référentiel international généralement admis pour l'exécution de cette mission contractuelle spécifique ;
- les modalités d'exécution de la mission ;
- les responsabilités de l'organe de gestion ou du donneur de mission ;
- les responsabilités du réviseur d'entreprises pour la mission ;
- le régime de limitation (ou non) de responsabilité du réviseur d'entreprises (voir par. A7) ;
- l'accès à l'information et les pouvoirs d'investigation nécessaires à l'exécution de la mission; le réviseur d'entreprises doit requérir l'information dont il estime avoir besoin et le client a une obligation contractuelle, et dans certains cas légale, de lui fournir cette information ou de prendre les mesures appropriées pour que le réviseur d'entreprises puisse l'obtenir;
- l'assistance de collaborateurs et le recours éventuel à des experts;
- la base et les modalités de rémunération et de paiement des rémunérations ;

- la manière dont le résultat de la mission est formalisé (obligation ou non d'émettre un rapport écrit) et la limitation éventuelle de sa diffusion ; (Voir par. A5)
- la qualité dans laquelle la lettre de mission est signée, à savoir réviseur d'entreprises ou commissaire.

11. Le réviseur d'entreprises doit établir des conditions générales de prestations de service appropriées. Ces conditions générales doivent être acceptées expressément par l'entreprise. Si, dans le cadre d'une mission spécifique, le réviseur d'entreprises s'écarte de ces conditions générales, il doit le mentionner dans la lettre de mission. (Voir par. A6 et A7)

III.2. DOCUMENTATION DE LA MISSION

12. Le réviseur d'entreprises doit consigner dans son dossier les points importants permettant de démontrer que sa mission a été effectuée selon les termes de la mission. Le réviseur doit également veiller :

- a) à ce que le dossier de mission définitif soit constitué en temps opportun et le cas échéant, conformément aux dispositions légales et normatives applicables ;
- b) à assurer la confidentialité, l'archivage sécurisé, l'intégrité, l'accessibilité et la facilité de recherche de la documentation d'une mission ;
- c) à la conservation de la documentation des missions pendant une période de temps suffisante pour répondre aux besoins du cabinet de révision ou aux exigences de la loi ou de la réglementation. (Voir par. A8)

III.3. RAPPORT DU REVISEUR D'ENTREPRISES

13. Si l'émission d'un rapport est requise par la loi ou la lettre de mission, il comprendra au minimum les éléments de base suivants :

- (a) un intitulé, qui mentionne notamment la qualité du réviseur d'entreprises ;
- (b) le destinataire et, s'il y en a un, l'utilisateur présumé ;
- (c) le cadre légal, réglementaire ou contractuel ou autre dans lequel il exécute la mission (par exemple : Code des sociétés et associations, réglementation applicable, cadre contractuel, ou autre)
- (d) l'identification et la description de l'objet de la mission ;
- (e) la description des procédures mises en œuvre ;
- (f) le cas échéant, la conclusion du réviseur d'entreprises ;
- (g) le cas échéant, une déclaration relative à la diffusion du rapport (public ou restreint à des utilisateurs particuliers) ;
- (h) la date du rapport ;
- (i) l'identification du réviseur d'entreprises et, le cas échéant, de son représentant; et
- (j) la signature du réviseur d'entreprises.

Le professionnel doit adapter son rapport en fonction des spécificités de la mission, de la forme juridique de l'entreprise, du référentiel comptable et/ou des dispositions légales et réglementaires applicables.

*

*

*

IV. MODALITÉS D'APPLICATION

IV.1. CHAMP D'APPLICATION

- A1. Les missions effectuées à la demande de l'auditeur du groupe dans le cadre de l'audit de comptes consolidés sont régies par la norme ISA 600 ou les normes similaires.

IV.2. DISPOSITIONS BELGES SPECIFIQUES

- A2. Parmi les dispositions légales et réglementaires belges, il convient notamment de tenir compte des dispositions en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme, en matière de continuité des entreprises, ainsi que, le cas échéant, des dispositions de la norme de 2014 relative à l'application en Belgique de la norme ISQC 1 (*International Standard on Quality Control*) et des normes ou recommandations en vigueur en Belgique applicables à certaines missions. (Voir par. 7)

IV.3. ACCEPTATION D'UNE MISSION

- A3. Les conséquences juridiques, techniques et déontologiques pour le réviseur d'entreprises de la décision d'acceptation de la mission peuvent notamment résulter de la loi sur l'anti-blanchiment ou du Livre XX de Code de droit économique. Pour les missions révisorales, le réviseur d'entreprises prend en considération les conséquences déontologiques résultant de l'article 12 de la loi du 7 décembre 2016, en ce compris au niveau du réseau auquel il appartient. (Voir par. 8)
- A4. Une lettre de mission peut prendre différentes formes, par exemple des instructions, une nomination par un tribunal, une réponse à un appel d'offre, à condition que cette dernière contienne tous les éléments repris au paragraphe 10 de la présente norme. (Voir par. 9)
- A5. Dans le cas de missions légales, la forme du résultat de la mission est généralement régie par la loi ou la réglementation.
- Dans les missions contractuelles, la forme du résultat est convenue dans la lettre de mission ou, le cas échéant dans le référentiel normatif utilisé. Cette forme peut consister en un écrit (par ex., rapport écrit ou autre support) ou un oral (par ex. dans le cas d'une formation). (Voir par. 10)
- A6. En Belgique, il est permis de publier des conditions générales sur une page distincte du site internet du cabinet de révision (avec référence à celui-ci via un lien hypertexte dans la lettre de mission), mais toujours à condition que le réviseur d'entreprises (prestataire de services) puisse prouver que la partie contactée a effectivement pris connaissance des conditions générales ou a raisonnablement eu la possibilité de le faire (en d'autres termes, prouver l'opposabilité des conditions générales électroniques). Il est par exemple possible de les faire signer / parapher électroniquement. Ce qui précède s'applique également aux modifications apportées aux conditions générales (la charge de la preuve de la connaissance incombe au prestataire de service). Le seul fait de reprendre des conditions générales (modifiées) sur un site internet est donc insuffisant. Dans ce cas, le réviseur d'entreprises évaluera la nécessité d'inclure les conditions générales dans la lettre de mission.

Un exemple de conditions générales est publié sur le site internet de la Fondation « Centre d'information du révisorat d'entreprises » (ICCI). (Voir par. 11)

- A7. La limitation de responsabilité du réviseur d'entreprises est définie par la loi pour les missions réservées par la loi mais est définie contractuellement pour tout autre type de mission. Le réviseur d'entreprises mentionne, dans la lettre de mission ou dans les conditions générales de prestations de service, à quel montant sa responsabilité est limitée et veille à clarifier si, le cas échéant, la mission est effectuée dans le prolongement de sa mission de commissaire. (Voir par. 10 et 11)
- A8. Pour certaines missions, la loi impose une période de conservation minimale de la documentation de travail. Par exemple, la loi du 7 décembre 2016 impose que la documentation des missions révisorales soit conservée pendant une durée de cinq ans à dater du rapport qui a été établi sur la base du dossier d'audit et des règles spécifiques existent en matière d'anti-blanchiment. De même, de manière générale pour des missions en matière de TVA la période de conservation des documents est de 7 ans et pour des missions en matière de tenue de comptabilité, de 10 ans. En l'absence de dispositions légales spécifiques, le réviseur déterminera la durée de conservation de ses documents de travail en fonction de sa responsabilité professionnelle et des besoins des clients. (Voir par. 12)

*

*

*