

Projet de Norme relative à l'application des normes ISAE et ISRS en Belgique

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises,

Considérant qu'il s'impose de moderniser le cadre normatif d'exercice des missions confiées aux réviseurs d'entreprises;

Considérant que pour ce faire, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique, qui est applicable pour le contrôle des états financiers et pour le contrôle des situations financières intermédiaires ;

Considérant que l'intervention d'un réviseur d'entreprises est requise dans de nombreux cas spécifiques prévus par le législateur sans que les textes légaux ne détaillent le type de rapport et de procédures à effectuer ;

Considérant qu'il est d'intérêt général que les missions effectuées par les réviseurs d'entreprises autres qu'un audit ou un examen limité d'informations financières historiques prévues par les normes ISA et les normes ISRE, et lorsqu'aucune autre norme d'exercice professionnel spécifique belge ou internationale s'applique à la mission, soient effectuées sur base d'un référentiel internationalement reconnu, ce qui contribue à la qualité des travaux effectués et à l'harmonisation des rapports émis ;

Considérant que les *International Standards on Related Services* (normes ISRS) et les *International Standards on Assurance Engagements* (normes ISAE), telles qu'adoptées par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), répondent à ces exigences de constituer des normes internationalement reconnues et à jour; qu'elles sont d'ores et déjà obligatoires, avec ou sans adaptation nationale, dans de nombreux pays ; qu'elles sont bien connues des utilisateurs et qu'elles favorisent la qualité de l'information financière ou non-financière en prévoyant l'application de procédures, une meilleure documentation des travaux du réviseur d'entreprises et une standardisation du rapport du réviseur d'entreprises qui en favorise la compréhension;

Considérant que les normes ISA sont d'ores et déjà appliquées pour l'audit de nombreuses entités, notamment des entités d'intérêt public; qu'il est d'intérêt général de maintenir l'unicité du cadre normatif, à un niveau de qualité élevé;

Considérant que la présente norme a pour objectif de permettre au réviseur d'entreprises, qui se voit confier une mission réservée par ou en vertu de la loi aux réviseurs d'entreprises, autre qu'un audit ou un examen limité d'informations financières historiques, ou une mission contractuelle d'assurance ou de services liés, pour laquelle aucune norme d'exercice professionnel spécifique belge ne s'applique, d'avoir un cadre de référence adéquat, reconnu internationalement et qui lui permette d'émettre un rapport approprié au cadre de sa mission ;

Considérant que pour ce faire, la présente norme vise à rendre applicable en Belgique les normes *International Standards on Assurance Engagement* (normes ISAE) et les normes *International Standards on Related Services* (normes ISRS) ;

Considérant qu'en ce qui concerne la date d'entrée en vigueur de la présente norme, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a tenu compte de la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique, qui implique que tous les états financiers pour les exercices comptables clôturés à partir du 15 décembre 2014 seront audités suivant les normes ISA et ISRE et qu'il est d'intérêt général que tous les rapports émis à partir de cette date soient rédigés de manière uniforme et internationalement reconnue;

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adopté le _____ la norme qui suit. Celle-ci a été approuvée le _____ par le Conseil supérieur des Professions économiques et le _____ 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 _____ (p. _____).

INTRODUCTION

Champ d'application

1. La présente norme s'applique aux missions d'assurance, autres qu'un audit ou un examen limité d'informations financières historiques prévues par les normes ISA et les normes ISRE, ainsi qu'aux missions de services liés, lorsqu'aucune autre norme d'exercice professionnel spécifique belge s'applique à la mission.
2. Lorsqu'un réviseur d'entreprises se voit confier
 - une mission d'assurance, autre qu'un audit ou un examen limité d'informations financières historiques réservée par ou en vertu de la loi aux réviseurs d'entreprises ou contractuelle; ou
 - une mission de services liés réservée par ou en vertu de la loi aux réviseurs d'entreprises ou contractuelle,pour laquelle aucune norme d'exercice professionnel spécifique belge ne s'applique, il doit appliquer la présente norme.
3. Chaque *International Standards on Assurance Engagement* (norme ISAE) et *International Standards on Related Services* (norme ISRS) définit le champ d'application spécifique pour la mission.
4. Les normes ISAE et ISRS ainsi que leurs mises à jour éventuelles sont d'application en Belgique dans la mesure où elles ont été traduites en français et en néerlandais dans une version mise à disposition par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises sur son site internet.

Date d'entrée en vigueur

5. La présente norme entre en vigueur pour les rapports émis à partir du 15 décembre 2014, sans préjudice aux missions découlant d'une loi ou d'une norme d'exercice professionnel spécifique belge.
6. Les Normes générales de révision sont abrogées à partir de la date d'entrée en vigueur de la présente norme.

Objectif

7. La présente norme vise à rendre applicable en Belgique les normes *International Standards on Assurance Engagement* (normes ISAE) et les normes *International Standards on Related Services* (normes ISRS).

Définitions

8. Aux fins d'application de la présente norme, il faut entendre par :

- « mission d'assurance » : une mission dans laquelle le réviseur d'entreprises cherche à obtenir suffisamment d'éléments probants appropriés afin de pouvoir exprimer une conclusion visant à augmenter le niveau de confiance des utilisateurs visés, autres que la partie responsable, quant au résultat de la mesure ou de l'évaluation de l'objet considéré au regard de critères prédéfinis. Chaque mission d'assurance consiste soit en une mission d'assurance raisonnable ou en une mission d'assurance limitée :
 - a. « mission d'assurance raisonnable » : une mission d'assurance dans laquelle le réviseur d'entreprises a pour objectif de réduire le risque de mission d'assurance à un niveau suffisamment faible, compte tenu des circonstances de la mission. Cette réduction du risque représente la base de la conclusion du réviseur d'entreprises. Cette dernière est formulée de telle sorte qu'elle exprime l'opinion du réviseur d'entreprises à propos du résultat de la mesure ou de l'évaluation de l'objet considéré sous-jacent ;
 - b. « mission d'assurance limitée » : une mission d'assurance dans laquelle le réviseur d'entreprises a pour objectif de ramener le risque de mission d'assurance à un niveau acceptable, compte tenu des circonstances de la mission, mais dans laquelle ce risque est plus élevé que dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable. La conclusion du réviseur d'entreprises est formulée de telle sorte qu'elle exprime, sur base des travaux réalisés, que rien n'a porté le réviseur d'entreprises à croire que l'information sur l'objet considéré contient des anomalies significatives. L'ensemble des procédures mises en œuvre dans le cadre d'une mission d'assurance limitée est limité par rapport aux procédures nécessaires dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable, mais vise à obtenir un niveau d'assurance qui, selon le jugement professionnel du réviseur d'entreprises est significatif pour les utilisateurs visés. Le rapport d'assurance limitée fait état de la nature limitée de l'assurance obtenue.
- « information financières historiques » : les informations exprimées en termes financiers concernant une entité particulière, provenant essentiellement du système comptable de cette entité, et retraçant des faits économiques qui sont survenus au cours de périodes antérieures, ou des conditions ou circonstances économiques constatées à des dates déterminées dans le passé ;
- « services liés » : comprennent les procédures convenues et les missions de compilations, telles que définies dans les *International Standards on Related Services*;
- « procédures convenues » : une mission dans laquelle l'objectif est, pour le réviseur d'entreprises, de mettre en œuvre des procédures de nature d'audit, définies d'un commun accord entre le réviseur d'entreprises, l'entité et tout autre partie intéressée, et de communiquer les constatations de fait ;
- « procédures de nature d'audit » : les techniques d'audit qui donnent lieu à des constatations de fait et qui n'impliquent aucun degré d'assurance ; les résultats obtenus par ces techniques d'audit ne conduisent pas à de différentes interprétations et ne requièrent aucun exercice d'un jugement ;

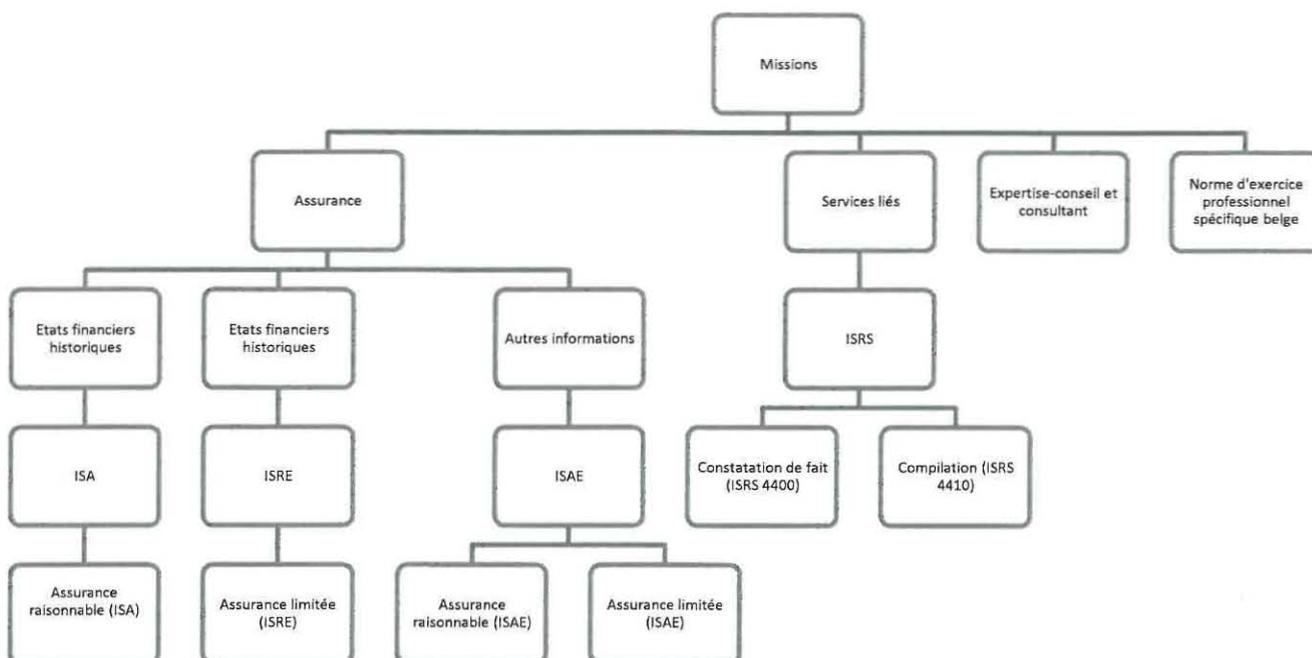
- « mission de compilation » : une mission dans laquelle l'objectif est pour le réviseur d'entreprises d'assister l'organe de gestion dans l'établissement et la présentation de l'information financière d'une entité en compilant cette information conformément aux termes de la mission et en rédigeant un rapport conformément aux exigences de *l'International Standard on Related Services 4410*; on entend par compilation l'application des compétences comptables et de reporting financier pour l'établissement et la présentation de l'information financière conformément au référentiel comptable applicable.

DILIGENCES REQUISES

9. Le réviseur d'entreprises déterminera la norme applicable selon la mission en se référant à l'arbre de décision présenté dans les modalités d'application. **(A1)** Etant donné le caractère évolutif du référentiel international, des normes ISAE ou ISRS spécifiques ont été ou pourraient être développées afin de traiter de missions particulières. Le réviseur d'entreprise utilisera ces normes ISAE ou ISRS spécifiques en fonction du contexte de la mission.
10. Le réviseur d'entreprises appliquera les *International Standards on Assurance Engagement*, normes ISAE, pour toutes les missions légales ou contractuelles d'assurance raisonnable ou d'assurance limitée autres que le contrôle d'états financiers et de situations financières intermédiaires entrant dans le champ d'application de la norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique ou autre que les missions pour lesquelles une norme d'exercice professionnel spécifique belge s'applique. **(A2 à A4)**
11. Le réviseur d'entreprises appliquera les *International Standards on Related Services*, normes ISRS, pour toutes les missions légales ou contractuelles de procédures convenues aboutissant à un rapport sur des constatations de fait, ainsi que pour les missions de compilation, à l'exception des missions pour lesquelles une norme d'exercice professionnel spécifique belge s'applique. **(A2 à A4)**
12. Le réviseur d'entreprises effectuera sa mission compte tenu des circulaires et des avis du Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.
13. Au cas où les normes ISAE et ISRS ainsi que leur mises à jour éventuelles n'ont pas été traduites en français ou en néerlandais telles que mises à disposition sur le site internet de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le réviseur d'entreprises exercera son meilleur jugement professionnel afin de déterminer si l'application de normes non traduites est pertinente par rapport au contexte de la mission.

MODALITES D'APPLICATION

A1. Le réviseur d'entreprises utilisera l'arbre de décision ci-dessous dans la détermination de la norme applicable selon sa mission et dans la mesure où ces normes ont été adoptées dans le contexte belge :



A2. Lorsque le réviseur d'entreprises se voit confier une mission, il analysera si la mission consiste en un audit d'information financières historiques pour lequel les normes ISA sont d'application ou en un examen limité d'information financière historique pour lequel les normes ISRE sont d'application ou s'il existe une norme d'exercice professionnel spécifique belge qui s'applique à la mission. Dans le cas contraire, et lorsqu'il s'agit d'une mission d'assurance, de procédures convenues ou de compilation, il fera référence aux normes ISAE ou ISRS appropriées.

A3. Dans l'application des normes ISAE et ISRS comme définies aux paragraphes 9 à 11 de la présente norme, le réviseur d'entreprises doit effectuer ces missions en tenant compte de leurs objectifs respectifs et des éléments requis tels que définis ci-après et doit rédiger le rapport suivant les modalités décrites ci-dessous :

Type de missions	Norme	Objectif	Éléments requis	Rapport
Assurance raisonnable sur des informations autres que des informations financières historiques	ISAE	Réduire le risque dans la mission d'assurance à un niveau faible acceptable au vue des caractéristiques de la mission, comme base pour l'expression d'une conclusion sous forme positive	<p>Déterminer si les rôles et les responsabilités des parties appropriées sont adaptés aux circonstances ; et</p> <p>Déterminer si l'engagement a les caractéristiques suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> a. le sujet considéré est adéquat ; b. les critères à appliquer dans la préparation de l'information sur le sujet considéré sont adéquats et seront disponibles pour les destinataires ; c. le réviseur d'entreprises a accès aux éléments probants nécessaires pour fonder son opinion ; d. la conclusion du réviseur d'entreprises, est reprise dans un rapport écrit ; e. la mission a un objectif raisonnable qui implique qu'une assurance à un niveau acceptable peut être obtenue. 	Description des caractéristiques de la mission et expression d'une conclusion sous forme positive
Assurance limitée sur des informations autres que des informations financières historiques	ISAE	Réduire le risque dans la mission d'assurance à un niveau acceptable aux vues des caractéristiques de la mission mais plus élevé que le niveau de risque dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable, comme base pour l'expression d'une conclusion sous forme négative	<p>Déterminer si les rôles et les responsabilités des parties appropriées sont adaptés aux circonstances ; et</p> <p>Déterminer si l'engagement a les caractéristiques suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) le sujet considéré est adéquat ; b) les critères à appliquer dans la préparation de l'information sur le sujet considéré sont adéquats et seront disponibles pour les destinataires ; c) le réviseur d'entreprises a accès aux éléments probants nécessaires pour fonder son opinion ; d) la conclusion du réviseur d'entreprises, est reprise dans un rapport écrit ; e) un objectif limité qui implique un niveau de risque acceptable mais plus élevé. 	Description des caractéristiques de la mission et expression d'une conclusion sous forme négative

Type de missions	Norme	Objectif	Éléments requis	Rapport
Procédures convenues	ISRS	Mettre en œuvre des procédures faisant appel aux procédures de nature d'audit, définies d'un commun accord entre l'auditeur, l'entité et tout autre partie intéressée, et communiquer les constatations de fait sur ces procédures effectuées sans que ces constatations soient une opinion	Obtention d'éléments probants suffisants et appropriés par la mise en œuvre des procédures convenues de nature d'audit qui peuvent comprendre : - des demandes ; - d'informations et des analyses ; -des contrôles arithmétiques, des comparaisons ainsi que d'autres vérifications d'exactitudes ; -des observations ; -des inspections ; -des confirmations.	a) Description suffisamment détaillée de l'objectif de la mission et des procédures convenues et rédaction des constatations de fait b) Description des limitations d'une mission de procédures convenues c) Mention précisant que la diffusion du rapport est limitée aux seules parties qui ont convenu des procédures à mettre en œuvre
Mission de compilation	ISRS 4410	Appliquer les compétences comptables et de reporting financier en vue d'assister l'organe de gestion dans l'établissement et la présentation de l'information financière conformément au référentiel comptable applicable et sur base des informations données par l'organe de gestion	Assurer la qualité générale de la mission de compilation. Obtenir une compréhension suffisante : a) des affaires et des opérations de l'entité, y compris le système comptable et la comptabilité ; et b) du référentiel comptable applicable, y compris la manière dont ce référentiel est appliqué dans le secteur de l'entité. Compiler l'information financière sur base des informations données par l'organe de gestion et lire l'information financière compilée à la lumière de la compréhension des affaires et des opérations de l'entité, ainsi que du référentiel comptable applicable. Proposer les modifications appropriées de l'information financière à l'organe de gestion lorsque le réviseur d'entreprises constate :	a) Une déclaration que la mission de compilation n'est pas une mission d'assurance et qu'en conséquent le réviseur d'entreprises n'est pas tenu de vérifier l'exactitude ni l'intégralité de l'information donnée par l'organe de gestion b) Une déclaration que le réviseur d'entreprises n'exprime pas d'opinion ni une conclusion d'examen limité sur la question si l'information financière a été établie conformément au référentiel comptable applicable.

			<p>a) que l'information financière compilée ne décrit pas ou ne fait pas référence de manière adéquate au référentiel comptable applicable ;</p> <p>b) qu'il est nécessaire de modifier l'information financière compilée afin que celle-ci ne contienne pas d'anomalies significatives ;</p> <p>c) que l'information financière compilée est trompeuse.</p> <p>La conclusion du réviseur d'entreprises, est reprise dans un rapport écrit .</p>	
--	--	--	--	--

A4. Le réviseur d'entreprises veille à adapter le vocabulaire de son rapport à la lumière du contexte légal belge.