

**PROJET DE NORMES RELATIVES AUX MISSIONS DU COMMISSAIRE PREVUES PAR LES ARTICLES 5:142 - 5:143 ET 6:115 - 6:116, § 1 DU CODE DES SOCIÉTÉS  
ET ASSOCIATIONS (TEST D'ACTIF NET ET DE LIQUIDITÉ)**

**Commentaires reçus lors de la consultation publique organisée par l'IRE et position du Conseil de l'IRE**

## **1. Contexte**

Conformément à l'article 31 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, la consultation publique relative à ces projets de normes a eu lieu du 1er décembre 2020 au 31 janvier 2021.

Au cours de cette période, l'IRE a reçu une réponse de cinq intervenants (réviseurs d'entreprises, de cabinets de révision représentant ses associés et collaborateurs et autres parties prenantes). Dans le cadre de la réglementation sur la protection de la vie privée, le consentement exprès des intervenants a été demandé pour publier les lettres complètes sur le site Internet de l'IRE.<sup>1</sup>

Le point 3 de la présente note donne un aperçu des commentaires publiés reçus et de la position du Conseil de l'IRE, complétée, le cas échéant, par l'indication des paragraphes des projets de normes qui sont modifiés.

Les projets de normes modifiés relatives aux missions du commissaire prévues par les articles 5:142-5:143 et 6:115-6:116, § 1 du Code des sociétés et associations (test d'actif net et de liquidité) ont été approuvés par le Conseil de l'IRE le 28-05-2021. Le Conseil a constaté que la procédure légale a été suivie, que les modifications aux projets de normes résultent des réactions reçues lors de la consultation publique et qu'il n'est donc pas nécessaire de procéder à une nouvelle consultation publique.

---

<sup>1</sup> L'élaboration des normes peut être considérée comme une mission d'intérêt public au sens de l'article 6.1. a) du règlement général sur la protection des données (RGPD) (en anglais : Règlement général sur la protection des données (RGPD)). Par conséquent, le dossier complet (réponse, nom et prénom et, le cas échéant, l'entité représentant le défendeur) sera soumis au Conseil supérieur des Professions économiques et au ministre de l'Economie.

## 2. Remarques préliminaires

- 2.1. Le Conseil de l'IRE remercie les différents intervenants pour leurs commentaires. Grâce à ces réactions, le Conseil est en mesure de répondre pleinement à l'objectif poursuivi lors de la formulation des normes, à savoir de produire des textes normatifs de haute qualité.
- 2.2. Le Conseil souhaite formuler un certain nombre de remarques générales préliminaires.
- 2.3. Une première remarque générale concerne la question de la réalisation d'une analyse d'impact et de l'élaboration d'un plan d'accompagnement. Le Conseil rappelle que ces normes sont le résultat d'une transformation des notes techniques en la matière qui ont été soumises le 30 août 2019 à un test sur le terrain qui a eu lieu pendant une période subséquente de 10 mois. En élaborant les projets, le Conseil a tenu compte des commentaires reçus au cours de cette période. Le Conseil prévoit également dans le programme de formation plus d'explications sur ces missions et normes.
- 2.4. Une deuxième remarque générale concerne le titre des deux projets de normes. Le CSA ne prévoit ces missions qu'en cas de nomination d'un commissaire. Il a donc été demandé que le terme "réviseur d'entreprises" dans le titre soit changé en "commissaire". Le conseil convient que cela apporte de la clarté dès le départ et apporte la modification demandée.
- 2.5. Une troisième remarque générale concerne l'inclusion d'un sous-titre "diligences requises" et "modalités d'application" au-dessus de toutes les sections. Le Conseil convient que l'inclusion systématique d'un sous-titre permet de s'aligner sur le dernier considérant qui précède les normes.
- 2.6. Une quatrième remarque générale concerne la question de l'utilisation cohérente des définitions, des formulations et des paragraphes. Le Conseil a accordé une grande attention à cette question. Par exemple, dans les deux normes, des définitions ont été fournies pour "l'état résumant la situation active et passive", "la distribution" (anciennement paragraphe A1 du projet de norme Test de liquidité) et "la mission d'évaluation". Le Conseil a également accordé une grande attention à la correction linguistique des deux textes.
- 2.7. En ce qui concerne spécifiquement le projet de norme relative à la mission dans le cadre du test de liquidité, des précisions ont été demandées sur les définitions des prévisions et des projections et sur le travail à effectuer sur chaque type d'information financière prospective. Dans le projet de norme soumis à la consultation publique, il a été choisi de rendre la norme ISAE 3400 applicable à cette mission en ce qui concerne l'évaluation des informations financières prospectives. Cependant, cette norme internationale n'a pas encore été incluse dans le cadre normatif des missions sur les informations financières prospectives. Le Conseil estime que cette norme internationale contient des dispositions pertinentes pour l'exécution de ces missions et

souhaite une application normative générale de cette norme. L'application de cette norme à une mission spécifique pourrait entraîner des difficultés pratiques (notamment en ce qui concerne la version applicable de la norme internationale). Par conséquent, le Conseil a décidé de ne plus faire référence à la norme ISAE 3400 mais d'adopter les dispositions pertinentes de cette norme, à l'instar de ce qui a été fait dans le projet de norme titres.

2.8. Enfin, les projets de normes contiennent chacun un modèle de lettre de mission, comme l'exige dorénavant le Conseil supérieur des Professions économiques.

### 3. Position du Conseil concernant les réactions reçus

Sujet	Position du Conseil	Référence aux paragraphes concernés des projets de normes (TAN/TL <sup>2</sup> ) (nouvelle numérotation)
1. Dispositions modificatives	<p>Un intervenant a fait remarquer que le projet de norme relative au test de liquidité comprenait un mode d'application pour le cas où l'un des membres de l'organe d'administration ne veut pas signer la lettre d'affirmation alors que cela n'était pas prévu dans le projet de norme relative au test d'actif net. Toutefois, le Conseil estime qu'il s'agit d'une disposition générale applicable à toutes les missions. Par conséquent, cette disposition est incluse en tant que disposition e modification de la norme générale.</p> <p>La norme complémentaire (version révisée 2020) est également modifiée. Le Conseil est favorable à l'utilisation des mêmes définitions dans toutes les normes. En conséquence, la définition de "CSA" dans la norme complémentaire (version révisée 2020) est modifiée pour être cohérente. Toutefois, le Conseil a noté que le §99 de cette norme complémentaire (version révisée 2020) devrait être modifié pour indiquer que, dans le cadre de la vérification du respect du CSA et de l'obligation de divulguer les cas de non-respect, il convient de prendre en compte non seulement le CSA mais aussi les arrêtés d'exécution.</p>	<p>§4 TAN</p> <p>§3 TAN</p>

<sup>2</sup> TAN = test d'actif net ; TL = test de liquidité.

<p>2. Définition de "l'état résumant la situation active et passive"</p>	<p>Un certain nombre d'intervenants ont demandé plus de précision concernant la définition proposée de "l'état résumant la situation active et passive". L'une des demandes était d'indiquer pourquoi cet état devait être établi selon les mêmes règles et la même présentation que les comptes annuels. Comme le souligne l'intervenant, c'est logique. Par conséquent, un nouveau paragraphe A est inséré, qui renvoie à l'article 3:68, § 2, dernier alinéa CSA et dans lequel le contenu minimal de l'état résumant la situation active et passive est explicitement indiqué. Le commissaire peut utilement s'appuyer sur l'IAS 34 pour la clôture de cet état.</p> <p>Il a également été demandé de préciser si l'état résumant la situation active et passive doit toujours au moins inclure les règles d'évaluation et les événements importants survenus après la date de clôture du bilan et quelles pourraient être les informations à fournir en annexe. Ceci est également expliqué plus en détail dans les paragraphes A.</p>	<p>§6 (vii) et A2, A4 et A5 TAN §7 (vii) TL</p>
<p>3. Lettre de mission</p>	<p>Les projets de normes tel que soumis à la consultation publique n'indiquent pas clairement si ces missions doivent être inclus dans la lettre de mission relative au mandat du commissaire. L'article 21 de la loi du 7 décembre 2016 exige qu'une lettre de mission soit établie entre le réviseur d'entreprises et son client préalablement à l'exécution de toute mission. Ceci s'applique donc également aux missions visées par ces normes. Ces missions sont effectuées par le commissaire de plein droit, mais doivent être distinguées de la mission de contrôle légal des comptes. Elles peuvent être incluses dans la lettre de mission relative au mandat du commissaire.</p> <p>Enfin, comme l'a demandé le CSPE dans le contexte d'autres projets de norme, l'IRE a élaboré un modèle de lettre de mission pour les deux missions.</p>	<p>§12 et A8 TAN §10 et A5 TL</p>
<p>4. Situation dans laquelle un rapport du commissaire est requis</p>	<p>Un intervenant a demandé des précisions sur la situation dans laquelle un rapport du commissaire sur le test d'actif net est ou n'est pas requis. Si l'organe d'administration effectue le test d'actif net sur la base des derniers comptes annuels approuvés, en principe, aucune intervention du commissaire n'est requise. Il n'appartient pas au commissaire de déterminer s'il convient d'établir un état plus récent résumant la situation active et passive. Toutefois, il est possible que le commissaire, dans le cadre de son contrôle des comptes annuels, constate qu'un état plus récent aurait dû être établi. Lorsque le commissaire, dans le cadre de son mandat, constate que l'organe d'administration aurait dû établir un état plus récent résumant la situation active et passive pour effectuer le test d'actif net ou a connaissance d'une proposition ou une décision de distribution est supérieure aux capitaux propres distribuables, il doit en informer l'organe d'administration par écrit. En outre, cela constitue un cas de non-respect du CSA (dans la mesure où ce non-respect existe toujours à la fin de l'exercice), qui doit être mentionné dans la seconde partie de son rapport annuel du commissaire sur le contrôle des comptes annuels.</p>	<p>§14 et A9 TAN §16, 17 et A12 TAN Titre de la section VI. TAN §26 et 28 TAN</p>

	<p>Ceci est également prévu par le paragraphe 98, premier alinéa de la norme complémentaire (version révisée 2020) aux normes ISA applicables en Belgique.</p> <p>Le Conseil a veillé à préciser les situations dans lesquelles le commissaire doit inclure une mention relative au non-respect du CSA ou des dispositions relatives à la répartition des résultats dans la seconde partie de son rapport annuel du commissaire sur le contrôle des comptes annuels. Par exemple, en cas de distributions excessives, il s'agira d'un cas de non-respect du CSA, mais cela peut aussi avoir un impact sur la répartition des résultats. Dans ce cas, une mention conforme à l'article 3:75, § 1, 8° CSA est également requise dans le rapport du commissaire.</p> <p>Le Conseil donnera plus de détails sur les circonstances spécifiques dans de la doctrine qui sera préparée sur ces missions.</p>	
5. Déclarations écrites	<p>Les deux projets de normes prévoient que les déclarations écrites requises par la norme ISRE 2410 doivent être adaptées aux circonstances. Un intervenant a demandé que cela soit clarifié. La norme ISRE 2410 n'a évidemment pas vocation à couvrir le cas spécifique prévu par le droit belge d'une mission dans le cadre du test d'actif net. Le commissaire devra donc adapter les déclarations écrites prévues par la norme ISRE 2410 pour les rendre conformes au CSA et à la norme. Le Conseil estime que cela est suffisamment clair. Toutefois, le Conseil a clarifié la formulation du paragraphe A concernant l'impact d'une déclaration erronée ou d'une absence de déclaration sur son mandat de commissaire.</p>	§18 et A13 TAN §22 et A16 TL
6. Modèle de rapport test d'actif net	<p>Un intervenant a fait remarquer que l'on ne peut pas déduire de l'article 5:145, 1er alinéa, 2° CSA qu'un rapport est requis lors de l'acquisition d'actions propres. Cependant, le Conseil constate que cet article se réfère sans limitation aux articles 5:142 et 5:143 CSA. Il est donc clair que le rapport d'évaluation requis doit également être établi.</p>	Néant
7. Définition des informations financières prospectives	<p>Le projet de norme soumis à la consultation publique faisait également référence aux "informations financières prévisionnelles". En effet, l'expression "informations financières prévisionnelles" a été utilisée par la norme ISAE 3400, tandis que l'expression "informations financières prospectives" fait référence au libellé du CSA. Un intervenant n'a pas compris pourquoi les deux termes devaient être inclus. Dans un souci de clarté, le Conseil décide de n'utiliser que la terminologie utilisée par le CSA.</p>	§ 4 (ix) TL
8. Travaux à effectuer sur les données	<p>Un intervenant a fait remarquer qu'il n'était pas tout à fait clair ce que le commissaire devait prendre en compte concernant les hypothèses sous-jacentes. Cela est dû en partie à l'utilisation tant du terme "approprié" que du terme "raisonnable". Le Conseil en a tenu compte lors de l'adaptation de cette section et du modèle de rapport.</p>	Section IV.1. TL

financières prospectives	<p>Un intervenant a demandé d'ajouter ce que le commissaire doit faire s'il prend connaissance d'une hypothèse importante qui n'a pas été retenue par l'organe d'administration. Le Conseil estime que cela est clair dans le projet de texte.</p> <p>La section "Forme de la conclusion" a été modifiée pour la mettre en conformité avec les travaux à effectuer.</p>	Section VI.1. TL
9. Modèle de rapport test de liquidité	<p>Presque tous les intervenants ont fait des suggestions pour améliorer la lisibilité du modèle de rapport. Le Conseil a donc pris grand soin d'assurer la cohérence avec la terminologie utilisée dans la norme et d'améliorer la lisibilité, tout en maintenant la cohérence avec la formulation utilisée dans d'autres normes (par exemple, la norme ISRE 2410).</p>	Modèle de rapport TL